ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

3 de Junho de 2010 *

No processo C-2/09,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Varhoven administrativen sad (Bulgária), por decisão de 13 de Novembro de 2008, entrado no Tribunal de Justiça em 6 de Janeiro de 2009, no processo

Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv

contra

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Lingua do processo: búlgaro.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: A. Tizzano, presidente de secção, A. Borg Barthet, M. Ilešič (relator), M. Safjan e M. Berger, juízes,

advogada-geral: E. Sharpston,
secretário: N. Nanchev, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 10 de Fevereiro de 2010,

vistas as observações apresentadas:

— em representação de P. D. Kalinchev, por M. Ekimdžiev, advokat,

— em representação do Governo búlgaro, por A. Ananiev e T. Ivanov, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por D. Triantafyllou e S. Petrova, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 25.º e 90.º, primeiro parágrafo, CE, bem como do artigo 3.º, n.º 3, da Directiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de Fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (JO L 76, p. 1).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre P. D. Kalinchev e a Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv (Direcção Regional das Alfândegas de Plovdiv), por esta não lhe ter concedido uma redução do montante do imposto sobre consumos específicos que lhe foi exigido na importação do seu veículo.

Quadro jurídico

Regulamentação da União

3 O artigo 3.º, n.ºs 1 e 3, da Directiva 92/12 determina:

«1. A presente directiva é aplicável, a nível comunitário, aos produtos seguintes, tal como definidos nas respectivas directivas:

— óleos minerais,

— álcool e bebidas alcoólicas,

— tabacos manufacturados.

— […]

3. Os Estados-Membros conservam a faculdade de introduzir ou manter imposições sobre outros produtos que não os mencionados no n.º 1, desde que essas imposições não dêem origem, todavia, a formalidades na passagem das fronteiras nas trocas comerciais entre Estados-Membros.

Sob reserva do respeito desta mesma condição, os Estados-Membros terão igualmente a faculdade de aplicar taxas sobre as prestações de serviços que não tenham o carácter de imposto sobre o volume de negócios, incluindo as imposições relacionadas com produtos sujeitos a impostos especiais de consumo.»

Legislação nacional

4 Em conformidade com o artigo 2.º da Lei Relativa aos Consumos Específicos e Entrepostos Fiscais (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV n.º 91, de 15 de Novembro de 2005), conforme alterada pela lei (DV n.º 6, de 23 de Janeiro de 2009, a seguir «ZADS»), estão sujeitos ao imposto sobre consumos específicos o álcool e as bebidas alcoólicas, os tabacos manufacturados, os produtos energéticos e a electricidade, bem como os veículos automóveis.

5 Por força do artigo 4.º, ponto 16, da ZADS:

«Um veículo automóvel novo é aquele que, à data da sua importação, correspondente à data da entrega da declaração prevista no artigo 76.ºd às autoridades aduaneiras, preencha um dos seguintes requisitos:

a) o período decorrido desde a data da sua primeira matrícula (incluindo no estrangeiro) não exceda seis meses, ou

b) a quilometragem não exceda 6 000 km.»

6 Em conformidade com o artigo 18.º da ZADS, são considerados «veículos automóveis» os «automóveis de passageiros», os «veículos de uso misto» e os «automóveis de corrida», novos ou usados, que possam transportar até 9 pessoas, incluindo o condutor, e cujo motor tenha uma potência superior a 120 kW, segundo a norma DIN, ou 126 kW, segundo a norma SAE, classificados no código 8703 da Nomenclatura Combinada.

7 O artigo 19.º da ZADS dispõe:

«1) As mercadorias referidas no artigo 2.º estão sujeitas a imposto especial sobre o consumo, salvo quando se encontrem em regime de suspensão do imposto:

1.1. Quando são produzidas no território nacional;.

1.2. Quando são introduzidas no território nacional a partir do território de outros Estados-Membros;

1.3. Quando são importadas para a Bulgária.

2) Considera-se "importação de mercadorias sujeitas a imposto sobre consumos específicos" a introdução de mercadorias não comunitárias sujeitas a este imposto no território nacional e a introdução de mercadorias comunitárias sujeitas ao mesmo imposto, a partir de territórios de países terceiros que não façam parte do território aduaneiro da Comunidade.

3) Se as mercadorias ficarem sujeitas a um regime aduaneiro quando da sua introdução no território nacional, considera-se, independentemente do disposto no n.º 2, que as mesmas foram importadas quando foram introduzidas em livre prática.»

8 Por força do artigo 30.º da ZADS, a base de imposição dos veículos automóveis é a seguinte:

«1) Para os veículos automóveis usados — o número de kW, que indica a potência do motor;

2) Para os veículos automóveis novos — o número de kW, que indica a potência do motor, na medida em que exceda 120 kW, segundo a norma DIN, ou 126 kW, segundo a norma SAE.»

9 O artigo 40.º da ZADS dispõe:

«1) A taxa do imposto sobre consumos específicos aplicada aos veículos automóveis usados é a seguinte:

1. Para os veículos automóveis com motor cuja potência se situe entre 120 kW e 150 kW, segundo a norma DIN – 35 BGN por kW;

2. Para os veículos automóveis com motor cuja potência seja superior a 150 kW, segundo a norma DIN – 60 BGN por kW;

3. Para os veículos automóveis com motor cuja potência se situe entre 126 kW e 157,5 kW, segundo a norma SAE – 33,33 BGN por kW; 4.

4 Para os veículos automóveis com motor cuja potência seja superior a 157,5 kW, segundo a norma SAE – 57,14 BGN por kW.

2) A taxa do imposto sobre consumos específicos aplicada aos veículos automóveis usados é a seguinte:

1. 700 BGN + 90 BGN, por kW que exceda 120 kW, segundo a norma DIN;

2. 700 BGN + 85,71 BGN, por kW que exceda 126 kW, segundo a norma SAE.»

10 O artigo 76.ºd da ZADS dispõe:

«1) Qualquer pessoa que introduza no território nacional mercadorias sujeitas a imposto sobre consumos específicos, nos termos do artigo 2.º, n.º 5, a partir do território de outro Estado-Membro, deve apresentar uma declaração do modelo previsto nas disposições de aplicação da presente lei.

2) A declaração referida no n.º 1 deve ser apresentada no serviço aduaneiro competente em razão do lugar ou do domicílio do interessado, no prazo de 14 dias a contar da data da introdução das mercadorias. A declaração deve ser apresentada antes da primeira matrícula do veículo na República da Bulgária.

3) As autoridades aduaneiras podem exigir a apresentação das mercadorias simultaneamente com a declaração prevista no número anterior.

4) Após a apresentação da declaração, o serviço aduaneiro competente fixa o montante do imposto especial devido e comunica-o ao interessado.»

11 O artigo 72.ºa do regulamento relativo à aplicação da ZADS, adoptado pelo ministro das Finanças (DV n.º 42, de 23 de Maio de 2006), dispõe:

«1) No caso previsto no artigo 76.ºd da lei, deve ser apresentada uma declaração relativa ao imposto sobre consumos específicos, segundo o modelo previsto no anexo n.º 13a, antes da primeira matrícula do veículo automóvel na República da Bulgária, no prazo de 14 dias a contar da introdução das mercadorias no território nacional.

2) Com base nos dados que figuram na declaração relativa ao imposto sobre consumos específicos e nos documentos apresentados, as autoridades aduaneiras fixam e estabelecem o imposto na declaração aduaneira. O exemplar n.º 2 da declaração prevista no n.º 1 é uma informação na acepção do artigo 44.º, n.º 1, ponto 5, da lei.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

12 Em 13 de Fevereiro de 2007, o recorrente comprou em França um veículo da marca BMW, série 530 D, com uma potência de 140 kW, matriculado, pela primeira vez, em 6 de Janeiro de 1999, e com 160 000 km.

13 No mês de Fevereiro de 2007, importou esse veículo para o território búlgaro e apresentou-o, para matrícula, ao controlo do transporte automóvel búlgaro, em 21 de Fevereiro de 2007.

14 Em 19 de Junho de 2007, o recorrente apresentou, em conformidade com o artigo 76.ºd da ZADS, a declaração a entregar quando da introdução, no território nacional, de produtos sujeitos a imposto sobre consumos específicos por força do artigo 2.º, n.º 5, da ZADS, provenientes de outro Estado-Membro. Quando apresentou a declaração foi sujeito a imposto sobre consumos específicos, no montante de 4 900 BGN, calculado em conformidade com as normas do artigo 40.º, n.º 1, ponto 1, da ZADS.

15 Por carta de 29 de Junho de 2007, o recorrente contestou o montante do imposto desse modo calculado, alegando que devia ser deduzido o montante de 2 400 BGN, uma vez que, em seu entender, o referido montante era discriminatório e infringia o artigo 90.º CE.

16 Por decisão do director dos serviços aduaneiros de Plovdiv, confirmada pelo director da Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv, foi recusada ao recorrente a redução do montante do imposto sobre consumos específicos aplicado ao seu veículo. Foi confirmado que o imposto devido ascendia a 4 900 BGN, uma vez que fora calculado em conformidade com o disposto no artigo 40.º, n.º 1, ponto 1, da ZADS.

17 A decisão administrativa da Administração Aduaneira foi impugnada no Administrativen sad — Plovdiv (Tribunal Administrativo de Plovdiv), que decidiu anulá-la na parte que se referia à diferença entre 2 500 BGN e o montante total de 4 900 BGN, julgando procedente na sua decisão a objecção do recorrente quanto ao carácter discriminatório do montante de 2 400 BGN.

18 Segundo a Administrativen sad — Plovdiv, o imposto sobre consumos específicos fixado em conformidade com o artigo 40.º, n.º 1, ponto 1, da ZADS, para a introdução, em território búlgaro, de um veículo de passageiros usado, é discriminatório e viola o artigo 90.º, primeiro parágrafo, CE. Segundo este tribunal, o montante discriminatório do imposto sobre consumos específicos corresponde ao montante que excede o montante deste imposto que seria calculado quando da introdução, em território búlgaro, de um veículo novo de 140 kW, cujo montante ascenderia então a apenas 2 500 BGN.

19 A Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv interpôs recurso de cassação desta decisão para o Varhoven administrativen sad, que constitui a última instância.

20 Nestas condições, o Varhoven administrativen sad decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) O artigo 3.º, n.º 3, da Directiva [92/12] autoriza um Estado-Membro a aplicar um regime de imposto especial aos veículos automóveis usados no momento em que são importados para o território desse Estado-Membro, quando tal imposto não é cobrado directamente sobre as compras desses veículos usados que já se encontrem no país e relativamente aos quais esse imposto foi pago no momento da respectiva importação inicial para o território do Estado-Membro?

2) O conceito "produtos nacionais similares", constante do artigo 90.º, primeiro parágrafo, CE, deve ser interpretado:

a) No sentido de que são produtos originários do Estado-Membro, que fixa os impostos especiais internos ou

b) no sentido de que são produtos que, independentemente da sua origem, já se encontram no território desse Estado-Membro?

3) Para responder às duas questões precedentes, devem os artigos 25.º CE e 90.º, primeiro parágrafo, CE ser interpretados no sentido de que proíbem o regime diferenciado de imposto especial aplicado aos veículos automóveis, adoptado pela República da Bulgária através dos artigos 30.º e 40.º da ZADS, em função do ano de fabrico e dos quilómetros já percorridos?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

21 Através da sua primeira questão, o tribunal de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 3.º, n.º 3, da Directiva 92/12 se opõe a uma regulamentação nacional, como a prevista nos artigos 30.º e 40.º da ZADS, que, para os veículos usados, estabelece a base de tributação e a taxa do imposto sobre consumos específicos, quando da sua

introdução no território de um Estado-Membro, ao passo que tal imposto não é devido na revenda de veículos automóveis que já se encontrem no território desse Estado e pelos quais esse imposto foi pago quando da sua introdução inicial no referido território.

22 Deve sublinhar-se, a título preliminar, que, no artigo 3.º, n.º 1, da Directiva 92/12, o âmbito de aplicação desta é definido por referência a três categorias de produtos exaustivamente enumerados, que correspondem, como resulta do terceiro considerando da referida directiva, às mercadorias que são tratadas como produtos sujeitos a imposto sobre consumos específicos «em todos os Estados-Membros». Uma vez que esta enumeração não inclui os veículos automóveis, estes são, portanto, excluídos do âmbito de aplicação desta directiva (acórdão de 26 de Abril de 2007, Alevizos, C-392/05, Colect., p. I-3505, n.º 36).

23 Seguidamente, quanto aos produtos diferentes dos previstos no artigo 3.º, n.º 1, da Directiva 92/12, em conformidade com o n.º 3, primeiro parágrafo, deste artigo, os Estados-Membros conservam a faculdade de introduzir ou de manter imposições sobre esses produtos, desde que estas não dêem lugar, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira (acórdão de 5 de Julho de 2007, Fendt Italiana, C-145/06 e C-146/06, Colect., p. I-5869, n.º 44).

24 Como referiu o Governo búlgaro na sua declaração escrita, a única formalidade relacionada com a tributação dos veículos introduzidos no território búlgaro a partir de outros Estados-Membros é a prevista no artigo 76.ºd da ZADS, ou seja, a obrigação, que incumbe a quem introduz no território nacional produtos sujeitos ao imposto sobre consumos específicos a partir de outro Estado-Membro, de apresentar uma declaração em conformidade com as disposições da lei em questão.

25 A este respeito, deve sublinhar-se que o artigo 3.º, n.º 3, primeiro parágrafo, da Directiva 92/12 só poderia ser aplicável no caso presente, se a obrigação de declaração fosse considerada uma «formalidade relacionada com a passagem da fronteira» que desse origem à cobrança do imposto sobre consumos específicos (acórdão de 18 de Janeiro de 2007, Brzeziński, C-313/05, Colect., p. I-513, n.º 45).

26 O Governo búlgaro considera que a referida formalidade está relacionada, não com a passagem da fronteira mas com a determinação posterior do montante do imposto sobre consumos específicos no momento em que nasce a obrigação de o pagar.

27 A este respeito, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio averiguar se a legislação em causa no processo principal pode, no seu todo, ser interpretada no sentido que lhe deu o Governo búlgaro. Com efeito, embora a declaração em causa devesse ser apresentada no momento da aquisição intracomunitária do veículo e, portanto, quando da «passagem» de uma fronteira, essa formalidade estaria, no entanto, ligada, não a essa passagem, na acepção do artigo 3.º, n.º 3, primeiro parágrafo, da Directiva 92/12, mas à obrigação de pagar o imposto sobre consumos específicos. Com efeito, neste caso, uma vez que o objectivo da referida declaração é garantir o pagamento da dívida que corresponde ao imposto especial sobre o consumo, essa formalidade estaria relacionada com o facto gerador desse imposto (acórdão Brzeziński, já referido, n.ºs 47 e 48).

28 Decorre das considerações precedentes que se deve responder à primeira questão que o artigo 3.º, n.º 3, primeiro parágrafo, da Directiva 92/12 não é aplicável a um processo como o processo principal e não pode, por conseguinte, opor-se a que um Estado-Membro institua um regime de imposto sobre consumos específicos para os veículos automóveis usados, quando da sua introdução no território de Estado-Membro, imposto que não é directamente devido na revenda de veículos automóveis que já se encontrem no território desse Estado-Membro e pelos quais o imposto já foi pago quando da sua introdução inicial no território do Estado-Membro, desde que esse regime não dê lugar, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

Quanto à segunda questão

29 Através da sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE deve ser interpretado no sentido de que os veículos usados importados para a Bulgária devem ser considerados como produtos similares aos veículos usados que foram importados para o território deste Estado como veículos novos, independentemente da sua origem, uma vez que não há, no referido Estado, produção nacional de automóveis.

30 A este respeito, resulta de jurisprudência assente que, em primeiro lugar, segundo os seus termos, o artigo 110.º TFUE proíbe que os produtos de outros Estados-Membros sejam sujeitos a imposições internas superiores àquelas que incidem sobre os produtos nacionais similares, ou a imposições internas que possam proteger indirectamente outras produções (acórdão de 11 de Dezembro de 1990, Comissão/Dinamarca, C-47/88, Colect., p. I-4509, n.º 8).

31 Em segundo lugar, em matéria de tributação dos veículos automóveis usados importados, o artigo 110.º TFUE destina-se a garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que respeita à concorrência entre os produtos que já se encontram no mercado nacional e os produtos importados (v. acórdão de 17 de Julho de 2008, Krawczyński, C-426/07, Colect., p. I-6021, n.º 31).

32 Em terceiro lugar, deve recordar-se que uma produção nacional de veículos automóveis na Bulgária não é uma condição para declarar a existência, neste Estado-Membro, de um mercado de veículos usados. Com efeito, um produto passa a ser nacional a partir do momento em que foi importado e colocado no mercado. Os veículos usados importados e os que são comprados no local constituem produtos similares ou concorrentes. Deste modo, as disposições do artigo 110.º TFUE aplicam-se ao imposto de matrícula quando da importação de veículos usados (v. acórdão Comissão/Dinamarca, já referido, n.º 17).

33 Por conseguinte, há que responder à segunda questão que o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE deve ser interpretado no sentido de que os veículos usados importados para a Bulgária devem ser considerados produtos similares aos veículos usados, já matriculados no território deste Estado, que foram importados para o território do referido Estado como veículos novos, independentemente da sua origem.

Quanto à terceira questão

34 Refira-se que, no processo principal, os artigos 30.º e 40.º da ZADS prevêem o cálculo da base de tributação por imposto sobre consumos específicos único para os veículos novos e usados, bem como a taxa do dito imposto em função da potência do motor dos veículos. O critério para distinguir os veículos novos dos veículos usados é, segundo o artigo 4.º, n.º 16, da ZADS, o período decorrido desde a data da sua primeira matrícula (incluindo no estrangeiro) e a quilometragem indicada no conta-quilómetros. São considerados novos os veículos que, à data da sua importação para o território búlgaro, não circulem há mais de seis meses, desde a sua primeira matrícula, independentemente da sua origem, ou que tenham uma quilometragem que não exceda 6 000 km.

35 Por conseguinte, a questão submetida pelo órgão jurisdicional de reenvio deve, em substância, ser entendida como se perguntasse se os artigos 30.º e 110.º, primeiro parágrafo, TFUE se opõem a um regime diferenciado do imposto sobre consumos específicos aplicado por um Estado-Membro aos veículos automóveis, quando esse regime onera de maneira diferente os veículos usados importados de outros Estados-Membros e os veículos usados, já matriculados no território deste Estado, que foram importados para o seu território como veículos novos.

36 A título preliminar, sublinhe-se que um imposto sobre consumos específicos como o instituído pela regulamentação nacional em causa no processo principal faz parte do regime geral das imposições internas sobre as mercadorias e deve, portanto, ser examinado unicamente à luz do artigo 110.º TFUE (acórdão Krawczyński, já referido, n.º 29).

37 Ora, recorde-se que o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 110.º TFUE constitui um complemento das disposições relativas à supressão dos direitos aduaneiros e dos impostos de efeito equivalente. Esta disposição tem por objectivo assegurar a livre circulação de mercadorias entre os Estados-Membros, em condições normais de concorrência, através da eliminação de qualquer forma de protecção que possa resultar da aplicação de imposições internas que sejam discriminatórias para os produtos originários de outros Estados-Membros (acórdãos, já referidos, Brzeziński, n.º 27, e Krawczyński, n.º 30).

38 Por outro lado, um sistema de tributação só pode ser considerado compatível com o artigo 110.º TFUE se for instituído e organizado de modo a excluir, em qualquer circunstância, que os produtos importados são mais onerados do que os produtos nacionais e que, portanto, não produz, em nenhum caso, efeitos discriminatórios (acórdão Brzeziński, n.º 40, já referido; despacho de 10 de Dezembro de 2007, Kawala, C-134/07, Colect., p. I-10703, n.º 29; e acórdão Krawczyński, já referido, n.º 32).

39 Segundo jurisprudência consolidada, o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE é violado sempre que a imposição que incide sobre o produto importado e a que incide sobre o produto nacional similar sejam calculadas de forma diferente e segundo modalidades diferentes que conduzam, ainda que apenas em certos casos, a uma imposição superior do produto importado (acórdãos de 22 de Fevereiro de 2001, Gomes Valente, C-393/98, Colect., p. I-1327, n.º 21; de 29 de Abril de 2004, Weigel, C-387/01, Colect., p. I-4981, n.º 67; Brzeziński, já referido, n.º 29; e de 20 de Setembro de 2007, Comissão/Grécia, C-74/06, Colect., p. I-7585, n.º 25). Neste contexto, recorde-se que, para efeitos da aplicação do artigo 110.º TFUE, se deve ter em conta não só a taxa da imposição interna que incide directa ou indirectamente sobre os produtos nacionais e importados mas igualmente a matéria colectável do referido imposto (v. acórdãos

de 22 de Março de 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Colect., p. 175, n.º 21, e Comissão/ /Dinamarca, já referido, n.º 18).

40 Por conseguinte, deve averiguar-se se o imposto sobre consumos específicos em causa no processo principal incide sobre um veículo usado importado para a Bulgária da mesma maneira que sobre um veículo usado do mesmo tipo, com as mesmas características e o mesmo uso, importado como veículo novo para a Bulgária e já matriculado neste Estado, dado que estas duas categorias de veículos constituem «produtos similares» na acepção do artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE.

41 Para se fazer essa comparação, refira-se que o imposto sobre consumos específicos em causa no processo principal é cobrado, em relação a qualquer veículo destinado a ser matriculado na Bulgária, uma única vez, quer sobre os veículos novos quer sobre os veículos usados.

42 A este respeito, o Tribunal de Justiça reconheceu que, a fim de evitar qualquer discriminação, é necessário que as tabelas fixas determinadas por uma disposição legislativa, regulamentar ou administrativa, e calculadas com base em critérios como a antiguidade, a quilometragem, o estado geral, o modo de propulsão, a marca ou o modelo do veículo, permitam alcançar o objectivo de uma tributação dos veículos usados importados, que não seja, em caso algum, superior ao montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares, já matriculados no território nacional (v., neste sentido, acórdão Weigel, já referido, n.º 75). Este tipo de cálculo é necessário, designadamente, para assegurar ao imposto sobre consumos específicos em questão o carácter fiscalmente neutro em relação aos veículos usados importados.

43 Impõe-se concluir que uma tabela fixa em função da potência do motor, como a que está em causa no processo principal, não permite o cálculo neutro do imposto sobre consumos específicos para veículos usados importados.

44 Em especial, este regime não tem em conta, para efeitos de cálculo do imposto sobre veículos usados importados de outros Estados-Membros, o ano de produção nem a quilometragem destes veículos, na data da sua importação para o território búlgaro. Em especial, o período decorrido desde a data da primeira matrícula (incluindo no estrangeiro) e a quilometragem indicada no conta-quilómetros do veículo servem, segundo este regime, unicamente de critérios de distinção entre um veículo novo e um veículo usado.

45 Num processo como o processo principal, a base de imposição e a taxa do imposto são calculadas exclusivamente em função da potência do motor, que é uma característica fixa de um veículo que não depende do grau de uso real deste, uma vez que a imposição sobre os veículos usados segue, no entanto, modalidades diferentes da imposição sobre os veículos novos.

46 Se se tiver em conta que, segundo o referido regime, o imposto sobre consumos específicos onera, uma única vez, a mercadoria importada, o cálculo do imposto é invariavelmente mais favorável para os veículos novos do que para os veículos usados. Uma vez que os veículos usados que já circulam no território búlgaro, ou seja, os veículos que foram importados como veículos novos, são tributados como veículos novos no momento da sua entrada no território búlgaro, é relativamente mais caro importar de outro Estado-Membro um veículo usado do que comprar, no território búlgaro, um veículo do mesmo tipo, com a mesma potência de motor e a mesma quilometragem, isto é, com o mesmo uso, facto que pode influenciar a escolha dos consumidores.

47 Por conseguinte, deve responder-se à terceira questão que o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE se opõe a que um Estado-Membro aplique um regime diferenciado do imposto sobre consumos específicos aos veículos automóveis, em circunstâncias como as do caso vertente, quando esse regime onere de maneira diferente os veículos usados importados de outros Estados-Membros e os veículos usados, já matriculados no território desse Estado, que foram importados para o seu território como veículos novos.

Quanto à limitação dos efeitos no tempo da resposta do Tribunal de Justiça

48 Nas suas observações escritas, o Governo búlgaro pediu ao Tribunal de Justiça que limitasse no tempo os efeitos do acórdão a proferir, caso declarasse que uma regulamentação nacional como a que está em causa no processo principal é incompatível com o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE.

49 Invocou, em apoio do seu pedido, o carácter incerto do cálculo dos montantes que deveriam ser restituídos bem como a situação financeira precária da República da Bulgária. Tendo esta situação em conta, o Tribunal de Justiça pode limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.

50 Recorde-se, a este respeito, que só a título excepcional o Tribunal de Justiça pode, em aplicação do princípio geral da segurança jurídica inerente à ordem jurídica comunitária, ser levado a limitar a possibilidade de qualquer interessado invocar uma disposição interpretada pelo Tribunal para pôr em causa relações jurídicas estabelecidas de boa fé. Para que se possa decidir por esta limitação, é necessário que estejam preenchidos dois critérios essenciais, ou seja, a boa fé dos meios interessados e o risco de perturbações graves (v., designadamente, acórdão de 10 de Janeiro de 2006, Skov e Bilka, C-402/03, Colect., p. I-199, n.º 51, e acórdão Brzeziński, já referido, n.º 56 e jurisprudência citada).

51 Mais especificamente, o Tribunal de Justiça só recorreu a esta solução em circunstâncias bem precisas, designadamente 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 que se considerou estar validamente em vigor, e quando se verificava que os particulares e as autoridades nacionais tinham sido incitados a uma conduta não conforme com a regulamentação comunitária, em razão de uma incerteza objectiva e importante quanto ao alcance das disposições comunitárias, incerteza para a qual tinham eventualmente contribuído a própria conduta adoptada por outros Estados-Membros ou pela Comissão das Comunidades

Europeias (v., designadamente, acórdão de 27 de Abril de 2006, Richards, C-423/04, Colect., p. I-3585, n.º 42, e acórdão Brzeziński, já referido, n.º 57).

52 É igualmente jurisprudência assente que as consequências financeiras que poderiam decorrer, para um Estado-Membro, de um acórdão proferido a título prejudicial não justificam, em si mesmas, a limitação dos efeitos desse acórdão no tempo (acórdãos de 20 de Setembro de 2001, Grzelczyk, C-184/99, Colect., p. I-6193, n.º 52; de 15 de Março de 2005, Bidar, C-209/03, Colect., p. I-2119, n.º 68; e acórdão Brzeziński, já referido, n.º 58).

53 O presente reenvio prejudicial suscita a questão da compatibilidade, com o artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE, de um imposto sobre consumos específicos que incide sobre os veículos usados importados para a Bulgária.

54 Na audiência, o Governo búlgaro apresentou dados quantificados relativos ao montante que se presume ser devido após uma eventual condenação pelo Tribunal de Justiça. No entanto, a repartição desses montantes, que permitiria apreciar a proporção desse montante total que poderia dar lugar a reembolso, não foi comunicada ao Tribunal de Justiça. Acrescente-se que apenas devem ser reembolsados os montantes do imposto sobre consumos específicos que excedam os que correspondem ao imposto residual incorporado no preço de um veículo usado similar originário do Estado-Membro em questão (acórdão Brzeziński, já referido, n.º 59).

55 Consequentemente, deve declarar-se que não se pode considerar demonstrada a existência de um risco de repercussões económicas graves, na acepção da jurisprudência citada nos n.os 50 a 52 do presente acórdão, susceptível de justificar uma limitação dos efeitos do presente acórdão no tempo.

56 Nestas condições, não é necessário averiguar se está preenchido o critério relativo à boa fé dos meios interessados.

57 Resulta destas considerações que não há que limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.

Quanto às despesas

58 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. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

1) O artigo 3.º, n.º 3, primeiro parágrafo, da Directiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de Fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, não é aplicável a um processo como o processo principal e não pode, por conseguinte, opor-se a que um Estado-Membro institua um regime de imposto sobre consumos específicos para os veículos automóveis usados, quando da sua introdução no território de Estado-Membro, imposto que não é directamente devido na revenda de veículos automóveis que já se encontrem no território desse Estado-Membro e pelos quais o imposto já foi pago quando da sua introdução inicial no território do Estado-Membro, desde que esse regime não dê lugar, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

2) **O artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE deve ser interpretado no sentido de que os veículos usados importados para a Bulgária devem ser considerados produtos similares aos veículos usados, já matriculados no território deste Estado, que foram importados para o território do referido Estado como veículos novos, independentemente da sua origem.**

3) **O artigo 110.º, primeiro parágrafo, TFUE opõe-se a que um Estado-Membro aplique um regime diferenciado do imposto sobre consumos específicos aos veículos automóveis, em circunstâncias como as do caso vertente, quando esse regime onere de maneira diferente os veículos usados importados de outros Estados-Membros e os veículos usados, já matriculados no território desse Estado, que foram importados para o seu território como veículos novos.**

Assinaturas