ACÓRDÃO DO TRIBUNAL (Primeira Secção)
23 de Janeiro de 1986 *

No processo 39/85,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal, nos termos do disposto no artigo 177.° do Tratado CEE, pelo tribunal d'instance de Bordéus, destinado a obter, no litígio pendente perante esta jurisdição entre

G. Bergeres-Becque

e

Chef de service interrégional des douanes, em Bordéus,

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

O TRIBUNAL (Primeira Secção),

constituído pelos Srs. R. Joliet, presidente de secção, G. Bosco e T. Koopmans, juízes,

advogado-geral: M. Darmon
secretário: H. A. Rühl, administrador principal

considerando as observações apresentadas:

— pela Sr.ª Bergeres-Becque, demandante no processo principal, através do advogado O. de Blay de Gaix, inscrito no foro de Bordéus,

— pelo Governo neerlandês, pelo seu agente E. F. Jacobs,

— pelo Governo francês, por R. Abraham, na qualidade de agente,

— pela Comissão das Comunidades Europeias, pelo seu conselheiro jurídico J. F. Buhl,

* Língua do processo: francês.

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 28 de Novembro de 1985,

profere o presente

ACÓRDÃO

(A parte relativa aos factos não é reproduzida)

Fundamentos da decisão

1 Por decisão de 24 de Janeiro de 1985, que deu entrada no Tribunal em 11 de Fevereiro seguinte, o tribunal d'instance de Bordéus submeteu ao Tribunal, ao abrigo do artigo 177.° do Tratado CEE, várias questões prejudiciais respeitantes à interpretação do artigo 95.° do Tratado, bem como das disposições da sexta Directiva 77/388 do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO 1977, L 145, p. 1; EE 09, fasc. 01, p. 54).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio respeitante à aplicação, pela administração francesa das alfândegas, do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir: IVA) a um veículo usado importado da Bélgica por um nacional desse Estado-membro que residia em França. O contribuinte, que tinha recebido o veículo como presente, opôs-se ao cálculo do IVA na importação, uma vez que a administração das alfândegas aplicou a taxa válida em França, ou seja, 33 1/3 % sobre o valor do veículo, avaliado segundo uma tabela de cotações de veículos usados seguida habitualmente em França.

3 Submetido o litígo à apreciação do tribunal d'instance de Bordéus, este suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 95.° do Tratado proíbe os Estados-membros de submeter ao IVA as importações de produtos provenientes de outros Estados-membros transmitidos por um particular, quando tal imposto não é cobrado a título da transmissão de produtos similares efectuada por um particular no interior do Estado-

-membro de importação, na medida em que não seja tomada em consideração a parte residual do IVA paga no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporada no valor do produto no momento da importação. Na aplicação deste princípio deve proceder-se a uma discriminação consoante a operação seja efectuada a título oneroso ou a título gratuito?

2) Em caso de resposta negativa, a matéria colectável deve ser constituída pelo valor, «incluídos todos os impostos», do produto no Estado de exportação, diminuído da parte residual do IVA que esteja ainda incorporada no valor do produto no momento da sua importação, ou deve ser o valor, líquido de impostos, de um produto idêntico no Estado de importação?

3) A parte do IVA que reverte para o Estado de importação pode ser determinada a partir de uma taxa diferencial (taxa em vigor no Estado de importação diminuída da taxa em vigor no país de exportação) aplicada a um valor, líquido do imposto, que será determinado em função da resposta à alternativa exposta na segunda questão? Se tal não bastar, deve-se imputar a parte residual do IVA cobrado no Estado-membro de exportação e que esteja ainda incorporada no valor do produto no momento da sua importação, no montante do IVA aplicado aquando da importação? Ou esta parte residual deve ser restituída pelo Estado-membro de exportação?

4 Foram apresentadas observações pela demandante no processo principal, pelo Governo neerlandês e pela Comissão. O Governo francês fez-se representar na audiência.

5 A primeira questão parte da afirmação feita pelo Tribunal no seu acórdão de 5 de Maio de 1982 (Gaston Schul, no processo 15/81, Recueil 1982, p. 1409), segundo a qual, o artigo 95.° do Tratado proíbe os Estados-membros de sujeitar ao IVA as importações de produtos provenientes de outros Estados-membros transmitidos por um particular, quando tal imposto não é cobrado na transmissão de produtos similares efectuada por um particular no interior do Estado-membro de importação, na medida em que não é tomada em consideração a parte residual do IVA cobrada no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporada no valor do produto no momento da sua importação. Esta questão diz respeito ao ponto de saber se se deve, para a aplicação desta norma, proceder a uma distinção consoante a operação seja efectuada a título oneroso ou a título gratuito.

6 A demandante no processo principal, o Governo neerlandês e a Comissão consideram que não cabe fazer uma tal distinção. O Governo francês considera, pelo contrário, que não pode reconhecer-se ao importador de um bem cedido a título gratuito um direito à dedução do IVA cobrado no Estado-membro de exportação e que onere ainda este bem, uma vez que o importador não teve que suportar pessoalmente tal imposto quando da aquisição do bem.

7 A este respeito, convém observar em primeiro lugar que, segundo o n.° 2 do artigo 2.° da sexta directiva, estão sujeitas ao IVA as «importações dos bens» e que, nos termos do artigo 7.° da directiva, a importação de um bem consiste na entrada deste bem no interior do país. No seu acórdão de 5 de Maio de 1982, atrás referido, o Tribunal concluiu que, quanto às operações de importação, o facto gerador do imposto é constituído unicamente pela entrada do bem no Estado-membro em questão, «quer haja ou não transacção e quer a operação seja efectuada a título oneroso ou a título gratuito».

8 Seguidamente, cabe notar que os bens usados, importados por um particular no âmbito de uma doação, estão necessariamente onerados, do mesmo modo que os importados por um particular no âmbito de uma venda ou de uma transacção a título oneroso, pelo IVA que incidiu sobre eles no Estado-membro de exportação.

9 Assim sendo, convém responder à primeira questão no sentido de que, na aplicação do artigo 95.° do Tratado à cobrança do IVA na importação de um bem por uma pessoa não sujeita ao imposto, não há que proceder a uma distinção consoante a operação que tenha originado a importação seja efectuada a título oneroso ou a título gratuito.

10 A segunda questão diz respeito à determinação da matéria colectável. O Tribunal já declarou, no seu acórdão de 21 de Maio de 1985 (Gaston Schul, no processo 47/84, Recueil 1985, p. 1491), que, no caso da cobrança do IVA por um Estado-membro aquando da importação de um outro Estado-membro de um produto transmitido por uma pessoa não sujeita ao imposto, a matéria colectável não inclui o montante do IVA pago no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporado no valor do produto no momento da sua importação. A questão visa saber se este valor deve ser determinado, ou não, segundo as normas de avaliação aplicáveis no Estado-membro de importação.

11 A demandante no processo principal, o Governo neerlandês e a Comissão, alegam que o valor de importação deve ser fixado com base em dados aceites no país de exportação. Segundo o Governo francês, o IVA na importação deve ser calculado sobre o valor líquido do imposto do bem importado, valor que deve ser assimilado ao valor aduaneiro determinado conforme os métodos que são habituais no país de importação.

12 A questão encontra resposta nas próprias disposições da sexta directiva. Com efeito, resulta do artigo 11.° B, n.° 1, desta directiva, que a matéria colectável, no caso de cobrança do IVA na importação de um bem é constituída, no caso de não haver preço pago ou a pagar, pelo valor normal do bem, valor definido como «todo o montante que o importador, no estádio de comercialização em que a importação se efectua, teria de pagar a um fornecedor independente do país de origem do bem, no momento em que o imposto é exigível, em condições de livre concorrência, para obter esse mesmo bem.»

13 O artigo 11.° B, n.° 2, permite aos Estados-membros tomar como matéria colectável o valor aduaneiro definido pelo Regulamento n.° 803/68, regulamento entretanto substituído pelo Regulamento n.° 1224/80, do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias (JO 1980, L 134, p. 1; EE 02, fasc. 06, p. 224). Os artigos 2.° a 7.° deste regulamento estabelecem as diferentes modalidades de determinação deste valor; segundo os artigos 4.° e 5.°, disposições aplicáveis ao caso em análise, este valor determina-se, na falta de preço pago ou a pagar, pelo valor transaccional de mercadorias idênticas ou similares vendidas para exportação destinada à Comunidade e exportadas na mesma ocasião, ou pouco depois, que as mercadorias a avaliar.

14 Conclui-se que, no caso da cobrança do IVA por um Estado-membro por ocasião da importação proveniente de um outro Estado-membro de um bem transmitido por uma pessoa não sujeita ao imposto, a matéria colectável não inclui o montante do IVA pago no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporado no valor do bem no momento da sua importação, valor que se fixa com base em dados aceites no Estado-membro de exportação.

15 A terceira questão diz respeito ao cálculo da parte residual do IVA paga no Estado-membro de exportação que se encontre ainda incorporada no valor do produto no montante da sua importação.

16 Enquanto decorria o presente processo, uma questão idêntica obteve resposta no acórdão de 21 de Maio de 1985, atrás referido. Nestas condições, e dado que nenhum argumento novo foi apresentado ao Tribunal sobre este ponto, deve-se fazer referência a essa resposta.

17 Portanto, deve responder-se à terceira questão afirmando que o montante do IVA pago no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporado no valor do bem no momento da sua importação é igual:

— no caso de depreciação do valor do bem entre o momento da última cobrança do IVA no Estado-membro de exportação e o da importação, ao montante de IVA efectivamente pago no Estado-membro de exportação, diminuído, proporcionalmente, da percentagem dessa depreciação;

— no caso de aumento do valor do produto no decurso deste mesmo período, ao montante do IVA efectivamente pago no Estado-membro de exportação.

Quanto às despesas

18 As despesas realizadas pelos governos francês e neerlandês assim como pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não podem ser reembolsadas. Em relação às partes no processo principal, o processo reveste a natureza de um incidente suscitado perante a jurisdição nacional, pelo que compete a esta decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL (Primeira Secção),

decidindo quanto às questões que lhe foram apresentadas pelo tribunal d'instance de Bordéus, por decisão de 24 de Janeiro de 1985, declara:

1) Na aplicação do artigo 95.° do Tratado à cobrança do IVA na importação de um bem por uma pessoa não sujeita a imposto, não se deve fazer distinção consoante a operação que originou a importação tenha sido efectuada a título oneroso ou a título gratuito.

2) No caso da cobrança do IVA por um Estado-membro aquando da importação proveniente de um outro Estado-membro de um bem transmitido por uma pessoa não sujeita a imposto, o valor tributável não inclui o montante do IVA pago no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporado no valor do bem no momento da sua importação, valor este que se determina com base em dados aceites no Estado-membro de exportação.

3) O montante do IVA pago no Estado-membro de exportação que esteja ainda incorporado no valor do bem no momento da sua importação é igual:

— no caso de depreciação do valor do bem entre o momento da última cobrança de IVA no Estado-membro de exportação e o da importação, ao montante de IVA efectivamente pago no Estado-membro de exportação, diminuído, proporcionalmente, da percentagem dessa desvalorização;

— no caso de aumento do valor do produto no decurso deste mesmo período, ao montante integral do IVA efectivamente pago no Estado-membro de exportação.

Joliet Bosco Koopmans

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, a 23 de Janeiro de 1986.

O secretário

P. Heim

O presidente da Primeira Secção

R. Joliet