CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL F. G. JACOBS apresentadas em 21 de Fevereiro de 1991 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. No presente processo, a Comissão pretende obter a declaração de que determinadas disposições legislativas gregas relativas à tributação de bebidas espirituosas são incompatíveis com o artigo 95.° do Tratado CEE. As disposições em causa foram adoptadas em 1976, instituindo um sistema de imposto sobre o valor acrescentado. Na sua versão modificada, essas disposições fixam uma taxa de IVA de 36 % sobre determinadas bebidas espirituosas importadas que, de acordo com a Comissão, não são produzidas na Grécia, tais como o uísque, gin, vodka, rum e tequila. Outras bebidas espirituosas, como o ouzo, brandy e diversos licores, muitos dos quais produzidos na Grécia, estão sujeitos a uma taxa de IVA inferior. Os articulados de ambas as partes referem uma taxa de 16 % como taxa menor, ainda que na audiência se tenha referido a taxa de 18 %. Seja como for, é patente que essa taxa é nitidamente inferior à taxa mais elevada.

Artigo 95.° do Tratado

2. O artigo 95.° tem por objectivo «garantir a livre circulação das mercadorias entre os Estados-membros nas condições normais de concorrência, pela eliminação de qualquer forma de protecção de que possa decorrer a aplicação de imposições interiores discriminatórias relativamente a produtos originários de outros Estados-membros... O artigo 95.° deve garantir uma perfeita neutralidade das tributações internas relativamente à concorrência entre produtos nacionais e produtos importados»** (processo 168/78, Comissão/França, n.° 4, Recueil 1980, p. 347). O Tribunal de Justiça tem entendido o artigo 95.° como um complemento das disposições do Tratado relativas à supressão dos direitos aduaneiros e das taxas de efeito equivalente. Este artigo engloba, pois, não apenas os bens produzidos nos Estados-membros, mas também os bens originários de países terceiros colocados em regime de livre prática na Comunidade (ver processo 193/85, Co-Frutta, Colect. 1987, p. 2105). Em consequência, é irrelevante o facto de algumas das bebidas espirituosas referidas no presente processo serem produzidas fora da Comunidade, visto a taxa a que estão submetidas não ser afectada pelo facto de se encontrarem ou não em regime de livre prática.

3. A regra básica consta do primeiro parágrafo do artigo 95.°, que tem a seguinte redacção:

«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.»

* Língua original: inglês.

** Tradução provisória.

Para efeitos de aplicação deste parágrafo, necessário se torna proceder a uma comparação entre a carga fiscal que tem por objecto os produtos nacionais e a que incide sobre os produtos «similares» importados. O Tribunal de Justiça sublinhou que ao primeiro parágrafo do artigo 95.° «deve ser dada uma interpretação ampla, por forma a que possa abranger todos os processos fiscais que violem a igualdade de tratamento entre os produtos nacionais e os produtos importados. A noção de "produtos similares" deve, pois, ser interpretada de forma suficientemente maleável» ** (ver, por exemplo, o processo 169/78, Comissão/Itália, n.° 5, Recueil 1980, p. 385). Neste contexto, são considerados como similares os produtos que tenham as mesmas características ou respondam às mesmas necessidades dos consumidores. O factor decisivo não consiste em saber se os produtos em causa são idênticos, mas se têm utilização similar ou comparável.

4. O segundo parágrafo do artigo 95.° estabelece o seguinte:

«Além disso, nenhum Estado-membro fará incidir sobre os produtos dos outros Estados-membros imposições internas de modo a proteger indirectamente outras produções.»

Este parágrafo abrange o tratamento fiscal discriminatório de produtos que, não sendo similares na acepção do primeiro parágrafo do artigo 95.°, se encontram, entre si, contudo ... numa relação de concorrência ainda que parcial, indirecta ou potencial» (processo 168/78, n.° 6, Comissão/França, Recueil 1980, p. 347).

5. Para que exista violação do segundo parágrafo do artigo 95.° necessário é demonstrar que o efeito da legislação nacional em causa é conceder protecção indirecta à produção nacional (ver, por exemplo, processo 170/78, Comissão/Reino Unido, n.° 9, Recueil 1980, p. 417). Para satisfazer esta exigência, não é, contudo, necessário fornecer dados estatísticos. Basta que fique provado que «determinado mecanismo fiscal, dado as suas características específicas, é susceptível de ter o efeito protector a que se refere o Tratado»** (*ibidem*, n.° 10), diminuindo por exemplo o consumo potencial dos produtos importados (ver processo 216/81, COGIS, n.° 11, Recueil 1982, p. 2701).

Argumentos das partes

6. No caso vertente, a Comissão argumenta que a categoria de bebidas espirituosas sujeita à taxa de 36 % é, no essencial, a mesma a que se aplica a taxa inferior. Apesar de os ingredientes e o processo de fabrico poderem variar, todas essas bebidas, na opinião da Comissão, têm a mesma utilização, satisfazendo as mesmas necessidades dos consumidores. A Comissão observa que o teor alcoólico das bebidas espirituosas de ambas as categorias varia entre 29 % e 45 % e que todas estão abrangidas pela mesma posição da pauta aduaneira comum. A Comissão conclui daí que a legislação grega controvertida é incompatível com o primeiro parágrafo do artigo 95.°, mas que, caso não se considere satisfeito o critério de semelhança estabelecido nessa disposição, a citada legislação é, em todo o caso, contrária ao segundo parágrafo do artigo 95.°

** Tradução provisória.

7. Em determinada altura, a classificação dos diversos produtos na pauta aduaneira comum foi considerada pelo Tribunal de Justiça como factor importante para se determinar se os produtos deviam ser considerados similares para efeitos do primeiro parágrafo do artigo 95.° (ver processo 45/75, Rewe, n.° 12, Recueil 1976, p. 181), ainda que não como factor decisivo (ver processo 169/78, Comissão/Itália, n.° 31, Recueil 1980, p. 385). Contudo, no processo COGIS (ver n.° 8 do acórdão), o Tribunal de Justiça entendeu não ser necessário fazer referência às classificações aduaneiras dos diversos produtos para determinar se eram similares para efeitos do primeiro parágrafo do artigo 95.° Foram considerados mais importantes outros critérios de distinção, como a origem e o processo de fabrico dos produtos, sua possível utilização e os hábitos de consumo na Comunidade. Em consequência, não nos deteremos no facto de as bebidas espirituosas em causa no presente processo estarem todas abrangidas pela mesma posição da pauta aduaneira comum.

8. Na contestação, a demandada sustenta existirem diferenças objectivas entre as bebidas espirituosas sujeitas, nos termos da lei grega, à taxa menor e as que são submetidas à taxa de 36 %. Grande parte da sua argumentação procura distinguir o ouzo, sujeito à taxa menor, do uísque, submetido à taxa mais elevada. O ouzo é definido como um produto ordinário, de consumo corrente, e insusceptível de comparação com um produto de luxo, como o uísque. A demandada sustenta que os Estados-membros têm autorização para sujeitar os produtos de luxo a taxas mais gravosas do que as que incidem sobre os produtos ordinários. Acrescenta que o ouzo é produzido, em grande parte, por pequenas empresas que não estão em condições de suportar uma carga fiscal agravada. Para a demandada, o Tribunal de Justiça reconheceu que os Estados-membros têm direito a conceder benefícios fiscais a determinados tipos de empresas, por motivos de política económica ou social. A demandada contesta também a afirmação da Comissão de que a legislação controvertida é discriminatória em relação às bebidas espirituosas importadas, argumentando com o facto de todo um conjunto de bebidas espirituosas, tanto nacionais como importadas, estar sujeito à taxa inferior.

9. Além disso, a demandada argumentou, pela primeira vez na audiência, que algumas bebidas espirituosas submetidas à taxa de 36 %, a saber, o gin, a vodka e o rum, não são exclusivamente importadas, sendo também actualmente produzidas na Grécia. A demandada acrescentou que determinada quantidade de uísque é engarrafada na Grécia. Citou, em seguida, estatísticas, no intuito de provar estarem em vias de aumento as importações para a Grécia de algumas bebidas espirituosas sujeitas à taxa superior. Estes novos elementos pretendiam demonstrar que a legislação impugnada não era discriminatória relativamente às bebidas espirituosas produzidas fora da Grécia e que não gerara diminuição das importações.

Legalidade da legislação impugnada

10. O Tribunal de Justiça analisou por duas vezes os efeitos do artigo 95.° sobre a tributação das bebidas espirituosas. No processo 319/81, Comissão/Itália, n.° 16 (Recueil 1983, p. 601), o Tribunal de Justiça declarou o seguinte:

«Entre as aguardentes, há um número indeterminado de bebidas que podem ser qualificadas como produtos similares, na acepção do primeiro parágrafo do artigo 95.°, e, mesmo que não seja possível reconhecer a existência de um grau suficiente de semelhança entre os produtos em causa, existem, contudo, entre essas aguardentes, traços comuns suficientemente nítidos para se admitir a existência de uma relação de concorrência, pelo menos parcial ou potencial. Basta esta consideração para se concluir que a respectiva tributação não deve qualquer efeito protector da produção nacional. Para esta finalidade, é importante... tomar em consideração o mercado potencial dos produtos em causa, na ausência de medidas proteccionistas**.»

Decorre das considerações precedentes que todas as bebidas espirituosas devem, no mínimo, ser consideradas como estando em concorrência entre si, para efeitos do segundo parágrafo do artigo 95.° A maior parte dos argumentos formulados pela demandada para justificar a legislação impugnada não são, pois, relevantes no caso vertente.

11. No que se refere aos novos elementos que, na audiência, a demandada tentou que fossem tomados em consideração, pensamos não deverem ser admitidos. A demandada teve amplas possibilidades de os comunicar à Comissão no decurso do processo pré-contencioso e de os invocar no âmbito da fase escrita do processo perante o Tribunal de Justiça. Ao não o fazer, privou a Comissão da possibilidade de lhes dar resposta fundamentada, impedindo o Tribunal de Justiça de dispor de uma troca de observações escritas sobre esta questão.

** Tradução provisória.

12. Seja como for, em nossa opinião, esses novos elementos também não fazem proceder a tese da demandada. No que se refere ao nível das importações, a Comissão observou na audiência, a justo título, que as importações podiam ter sido ainda mais elevadas se na Grécia todas as bebidas espirituosas estivessem submetidas à mesma taxa.

13. A afirmação da demandada de que determinadas bebidas espirituosas sujeitas à taxa de 36 % são produzidas na Grécia não é, em si, suficiente para demonstrar que a legislação impugnada não é discriminatória relativamente às importações, na ausência de qualquer prova quanto à proporção representada por tais bebidas espirituosas no conjunto da produção grega neste sector. No processo 169/78, Comissão/Itália (Recueil 1980, p. 385), que também se referia a bebidas espirituosas, o Tribunal de Justiça considerou incompatível com o artigo 95.° um sistema em que os produtos nacionais típicos estavam abrangidos na categoria fiscal mais favorecida, enquanto que dois tipos de produtos, na quase totalidade importados de outros Estados-membros, estavam sujeitos a uma tributação mais gravosa. O Tribunal de Justiça explicou que o facto de também existir produção nacional de bebidas espirituosas da segunda categoria não tinha relevância, visto se tratar de quantidades mínimas.

14. Em consequência, a demandada não pode subtrair-se à proibição contida no artigo 95.° pela mera alegação de que uma parte das bebidas espirituosas produzidas na Grécia está sujeita à taxa mais elevada. Para que a legislação controvertida pudesse escapar ao artigo 95.°, necessário seria que uma parte significativa dessas bebidas coubesse

em cada uma das categorias fiscais em causa (ver processo 243/84, John Walker & Sons Ltd, n.° 23, Recueil 1986, p. 875). Ora, nenhuma prova foi carreada para demonstrar que é isso que sucede no caso vertente.

15. A única questão que subsiste é a de saber se a legislação impugnada é susceptível de ter um efeito protector. Em nossa opinião, essa questão merece resposta afirmativa, uma vez que se deve considerar não existir na Grécia qualquer produção, ou pelo menos qualquer produção significativa, de bebidas espirituosas sujeitas à taxa mais elevada, de 36 %. A legislação controvertida é, pois, susceptível de desencorajar em maior grau o consumo de bebidas espirituosas importadas do que o de bebidas espirituosas produzidas no território nacional.

16. Tanto bastará para decidir as questões submetidas ao Tribunal de Justiça. Contudo, para sermos completos, examinaremos também os argumentos formulados pela demandada nos seus articulados. Por diversas vezes, o Tribunal de Justiça reconheceu que

«o direito comunitário não limita, no estado actual da sua evolução, a liberdade de qualquer Estado-membro instituir um sistema de imposições diferenciadas para certos produtos, em função de critérios objectivos, como sejam a natureza das matérias-primas utilizadas ou os processos de fabrico seguidos. Essas diferenças são compatíveis com o direito comunitário se prosseguirem uma finalidade de política económica também ela compatível com o Tratado e o direito derivado e as suas modalidades forem susceptíveis de evitar qualquer tipo de discriminação, directa ou indirecta, em relação aos produtos importados de outros Estados-membros, ou qualquer tipo de protecção a favor dos produtos nacionais concorrentes»** (ver, por exemplo, os processos apensos 142/80 e 143/80, Essevi e Salengo, n.° 21, Recueil 1981, p. 1413).

17. Em nossa opinião, a legislação controvertida não preenche estes critérios. A demandada não procura distinguir entre as duas categorias de bebidas espirituosas com base nas matérias-primas utilizadas no seu fabrico ou nos processos de produção utilizados. A demandada sustenta que um dos objectivos da sua legislação é o de proteger as pequenas empresas. Contudo, essa legislação não é adequada à consecução desse objectivo, visto que a taxa do IVA a que determinadas bebidas espirituosas estão sujeitas não é afectada pela dimensão da empresa que as produz. A demandada, embora tenha argumentado que o ouzo é essencialmente produzido por pequenas empresas, não forneceu qualquer prova em apoio da sua afirmação. Na realidade, reconhece na tréplica que uma parte do ouzo e do brandy produzidos na Grécia provém de grandes empresas. Seja como for, uma pequena empresa escocesa que produza, por exemplo, uísque, verá sempre a sua produção submetida na Grécia à taxa de 36 %.

18. No que se refere, em particular, ao uísque, o Tribunal de Justiça considerou no processo 216/81, COGIS (Recueil 1982, p. 2701), que «o artigo 95.° se opõe a um sistema de tributação que incida de forma diversa sobre o uísque e outras aguardentes»**. A natureza de produto de luxo do uísque não é susceptível de modificar esta conclusão. É certo que o Tribunal de Justiça reconheceu, no processo 319/81, Comissão/-Itália, n.° 14 (Recueil 1983, p. 601), que os Estados-membros têm a faculdade de tributar esses produtos de forma mais gravosa do que as mercadorias ordinárias. O Tribunal de Justiça sublinhou, contudo, que esse

** Tradução provisória.

direito não pode justificar derrogações às condições estabelecidas no artigo 95.°, em especial ao princípio de não discriminação. Decorre claramente da jurisprudência do Tribunal de Justiça que os Estados-membros não podem justificar o tratamento fiscal discriminatório de determinado produto exclusivamente com base no facto de este ser considerado como produto de luxo em determinadas regiões da Comunidade. Como o Tribunal de Justiça sublinhou, a este respeito, no processo 170/78, Comissão/Reino Unido, n.° 14 (Recueil 1980, p. 417):

«... não é admissível considerar apenas os hábitos de consumo de num Estado-membro ou determinada região. Com efeito, esses hábitos, essencialmente variáveis no espaço e no tempo, não podem ser considerados como um dado imutável; a política fiscal de um Estado-membro não deve, pois, servir para cristalizar determinados hábitos de consumo, a fim de consolidar um benefício adquirido pelas indústrias nacionais que procuram satisfazê-los»**.

19. Não podemos, pois, considerar procedente o argumento da demandada de que a natureza de produto de luxo atribuída na Grécia ao uísque constitui justificação objectiva para o submeter a uma taxa mais elevada do que, por exemplo, o ouzo. Como a Comissão observa, o uísque pode não ter a mesma natureza na Escócia, e o brandy, submetido na Grécia à taxa inferior, pode ser considerado produto de luxo em determinadas regiões da Comunidade.

20. A demandada não procurou provar a existência de qualquer outra justificação para distinguir entre as bebidas espirituosas, que não o uísque, sujeitas à taxa de 36 % e as submetidas a uma taxa inferior. Em nossa opinião, as bebidas espirituosas de ambas as categorias devem ser consideradas como similares, para efeitos do primeiro parágrafo do artigo 95.° Uma vez que a categoria de bebidas espirituosas sujeita à taxa mais elevada é, na sua maioria, constituída por importações, a legislação controvertida é, assim, contrária a esta disposição.

21. Seja como for, as bebidas espirituosas de ambas as categorias devem ser consideradas, no mínimo, como estando entre si em concorrência potencial, parcial ou indirecta, para efeitos do segundo parágrafo do artigo 95.° A legislação impugnada é, pois, incompatível com esta disposição, visto que, como já explicámos, a julgamos susceptível de produzir um efeito protector.

22. Em consequência, sugerimos que o Tribunal de Justiça declare que a República Helénica não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95.° do Tratado CEE, ao sujeitar determinadas bebidas espirituosas importadas de outros Estados-membros a uma taxa de IVA superior à normalmente aplicada às bebidas espirituosas produzidas na Grécia. As despesas devem ficar a cargo da República Helénica.

** Tradução provisória.