CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL KARL ROEMER

apresentadas em 24 de Janeiro de 1973 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

A empresa Fonderie Officine Riunite (a seguir «FOR»), de Biella (Itália), demandante no processo principal no âmbito do qual foram submetidas as questões prejudiciais sobre as quais nos devemos pronunciar, é fabricante de máquinas para a indústria têxtil. Durante os anos de 1962 a 1967 exportou este tipo de material para a República Federal da Alemanha. No âmbito destas exportações, ficou estabelecido que Biella seria simultaneamente o local de fornecimento e de pagamento e que os compradores deveriam proceder ao pagamento das taxas e impostos aplicados na fronteira no momento da importação. Com efeito, os compradores pagaram a taxa compensatória de 6% sobre o valor das máquinas, nos termos da lei alemã de 1 de Setembro de 1951 (Umsatzsteuergesetz) respeitante ao imposto sobre o volume de negócios.

Após a importação, as máquinas foram montadas e colocadas em funcionamento em colaboração com o pessoal técnico da empresa FOR. As autoridades fiscais alemãs (neste caso, os serviços fiscais de Bentheim) configuram este acto como um fornecimento de mercadorias com prestação de serviços (Werklieferung), nos termos do artigo 3.° da lei alemã relativa ao imposto sobre o volume de negócios, efectuado pela empresa FOR na República Federal da Alemanha; as autoridades alemãs consideram, portanto, que a montagem deu origem a um novo bem comercial, em relação ao qual a empresa FOR forneceu os componentes principais em execução das obrigações contratuais. Por esta razão, os serviços fiscais de Bentheim consideraram ser sua obrigação reclamar à firma FOR um imposto sobre o volume de negócios de 4% do valor global das instalações que tinha montado (ou seja, do valor das máquinas, acrescido das despesas de instalação), sem que a taxa compensatória cobrada no momento da importação relativa ao valor das máquinas pudesse ser deduzida ao referido imposto. A empresa FOR foi informada do facto através de avisos de cobrança relativos aos anos de 1963, 1964, 1965, 1966, 1967 e 1968, os quais eram acompanhados de uma carta dos serviços fiscais de Bentheim com a data de 21 de Dezembro de 1970.

A FOR protestou, sem sucesso, contra tal decisão. As autoridades fiscais, aliás, não se limitaram a aplicar juros de mora: elas concretizaram a ameaça de penhora de créditos da FOR junto de clientes alemães com o objectivo de cobrar a dívida fiscal da referida empresa. Com efeito, a Vereinigte Kammgarn-Spinnerein AG, de Delmenhorst, demandada no processo principal, após notificação dos serviços fiscais de Bentheim, pagou às autoridades fiscais uma quantia que devia à demandante no processo principal nos termos de um contrato celebrado entre ambas, tendo-lhe exigido a imputação no montante que ainda lhe devia.

A FOR, todavia, não se resignou com esta situação. Considera que é erradamente que as autoridades fiscais alemãs lhe exigem o pagamento do imposto sobre o volume de

* Língua original: alemão.

negócios equivalente ao valor global das instalações após montagem, pois, na sua opinião, não deve ser objecto de tal imposição fiscal. Por esta razão, a empresa apresentou um pedido ao presidente do Tribunale di Biella destinado a obter, nos termos dos artigos 633.° e seguintes do Código de Processo Civil italiano, uma sentença de condenação contra a Vereinigte Kammgarn-Spinnerein, para obter do seu devedor o pagamento do crédito a que considera ter direito e que foi penhorado pelas autoridades fiscais alemãs. A FOR alega em apoio do seu pedido que a aplicação do imposto sobre o volume de negócios ao conjunto das instalações equivale, na realidade, a uma dupla tributação, na medida em que já fora cobrada uma taxa compensatória do imposto sobre o volume de negócios no momento da importação das máquinas que compõem as instalações. Este procedimento é, na sua opinião, inconciliável com o direito comunitário e mais precisamente com o artigo 95.° do Tratado CEE, que é directamente aplicável. Considera ainda que o facto de ter sido objecto de um processo desencadeado no âmbito do imposto alemão relativo ao volume de negócios constitui uma restrição à livre circulação de mercadorias e, por conseguinte, uma violação dos artigos 30.° e 31.° do Tratado da CEE.

Finalmente, alega que não é possível impor uma taxa ao exportador estrangeiro pelos fornecimentos que incluam montagem, nos termos da lei alemã de 1967 que pôs em vigor o imposto sobre o valor acrescentado na República Federal da Alemanha em 1 de Janeiro de 1968 (Umsatzsteuergesetz), pois tal imposição é contrária às Directivas do Conselho 67/227/CEE e 67/228/CEE, de 11 de Abril de 1967, relativas à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios (JO 1967, 71, p. 1301 e 1303; EE 09 F1 p. 3 e 6).

Tendo em consideração estes argumentos decorrentes do direito comunitário, o presidente do Tribunale di Biella, seguindo aliás uma sugestão da demandante no processo principal, suspendeu a instância por decisão de 27 de Julho de 1972 e decidiu submeter à apreciação do Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

1) O artigo 95.° do Tratado proíbe a aplicação do imposto sobre o volume de negócios ao valor de uma instalação industrial importada, considerada após a montagem como um novo bem, mesmo quando sobre o valor das máquinas que compõem a instalação foi paga uma taxa compensatória no momento da importação que englobou igualmente o imposto sobre o volume de negócios que a administração fiscal entende aplicar ao valor da referida instalação montada (com exclusão, evidentemente, do mero custo de montagem)?

2) Na hipótese de importação de um instalação industrial, composta por diferentes máquinas e em relação às quais a empresa importadora já pagou o imposto sobre o valor acrescentado no momento da sua importação, será possível considerar como facto gerador do imposto, nos termos dos artigos 2.°, 5.°, 7.°, 8.° e 10.° da Directiva 228/67/CEE do Conselho, de 11 de Abril de 1967, não a introdução das diferentes máquinas no território do Estado, mas a respectiva montagem no território do país importador, circunstância que tem por consequência sujeitar a empresa comunitária exportadora ao imposto sobre o valor acrescentado aplicado ao valor da instalação montada?

3) No caso de resposta afirmativa à questão n.° 2, a sujeição de uma empresa exportadora (que se limita a efectuar, por contrato, uma exportação franco-fronteira) às imposições fiscais do Estado importador, constituirá uma violação da proibição

referida nos artigos 30.° e 31.° do Tratado de Roma, ao restringir a circulação de mercadorias no interior do mercado comum?

Considerando as observações apresentadas no decurso da instância pela demandante no processo principal, pelo Governo italiano, pelo Governo alemão e pela Comissão das Comunidades Europeias, analisaremos em seguida as referidas questões.

1. Primeira questão. Se nos ativermos apenas à sua letra, a resposta à primeira questão parece simples. Sabemos desde há muito tempo que o artigo 95.° visa proibir as discriminações: as mercadorias importadas não devem ser afectadas por imposições internas superiores àquelas que são aplicadas a produtos nacionais similares (v. o processo 31/67, Colect. 1965-1968, p. 831).

Esta disposição exclui manifestamente qualquer possibilidade de aplicar um imposto sobre o volume de negócios calculado sobre o valor das máquinas e das suas despesas de montagem após a execução da montagem, tendo sido cobrada a taxa compensatória do imposto relativo ao volume de negócios no momento da importação das máquinas, ou seja, após cobrança de uma taxa que deverá representar o equivalente ao imposto nacional sobre o volume de negócios e que engloba, de certa forma, este último. Consequentemente, deve considerar-se que, nos termos em que foi apresentada a questão, o artigo 95.° não permite duplas tributações desta natureza.

Por outro lado, em vão se objectaria a esta solução que se poderiam imaginar certas operações comerciais no interior do país, no quadro das quais máquinas do género em causa neste processo seriam fornecidas na primeira fase pelo fabricante a um intermediário, o qual as entregaria por sua vez ao utilizador final, operações estas em que a aplicação do sistema de imposição fiscal cumulativa em cascata conduziria, consequentemente, a uma dupla tributação. Tendo os operadores comerciais a preocupação de evitar tributações inúteis, tais operações não são frequentes e não são, portanto, uma manifestação típica no mercado. Ora, no caso vertente, devemos ater-nos a comportamentos comerciais típicos; devemos, portanto, tomar como ponto de partida do nosso raciocínio a imposição interna que se aplica no estádio do produtor que vende imediatamente ao utilizador final. A Comissão sublinhou-o a justo título, invocando nomeadamente o artigo 97.° do Tratado CEE (ou seja, a possibilidade de fixar os valores médios em relação à taxa compensatória). Contudo, dado que nestas circunstâncias o imposto sobre o volume de negócios apenas deve ser cobrado uma única vez e que a situação descrita pelo juiz italiano se apresenta, à primeira vista, como uma dupla tributação, parece que efectivamente se tem de concluir — diga-se mais uma vez — que ela é ilícita em virtude do artigo 95.° do Tratado CEE.

Todavia, quando se aprecia o problema com mais profundidade e se considera a argumentação desenvolvida pelo Governo alemão, a solução não parece ser tão simples. Como sabeis, o Governo alemão contesta com vigor que o imposto sobre o volume de negócios estivesse já incluído na taxa compensatória. Na sua opinião, o único critério determinante é a comparação casuística dos encargos. Ora, observa o Governo alemão, se essa comparação for efectuada de forma correcta relativamente às mercadorias em causa no presente processo, se avaliarem, portanto, os encargos fiscais que agravam as instalações industriais semelhantes fabricadas e montadas na República Federal da Alemanha com base no imposto sobre o volume de negócios, a fiscalidade suportada por estas últimas não se limita apenas ao imposto de 4% aplicável às vendas com entrega posterior, em termos de imposto sobre o volume de negócios, mas engloba igualmente, em

resultado da aplicação da imposição fiscal cumulativa em cascata, os impostos cobrados em fases anteriores da produção, a saber, aqueles que afectam o fornecimento dos produtos de base e semiacabados. Esta tributação a montante, segundo o Governo alemão, atinge uma taxa superior a 6% para a maior parte dos bens de investimento, e teria sido de 5,71% para as máquinas especiais de cardar, as mercadorias em causa no presente processo. Assim, o encargo global teria sido de cerca de 10% e, na medida em que o índice de 6% da taxa compensatória apenas constitui um valor médio, os produtos estrangeiros não teriam, por conseguinte, sido objecto da alegada discriminação, apesar da dupla tributação aplicada às instalações industriais importadas.

Poderemos nós ignorar estas observações, tal como aparentemente consideram a demandante no processo principal e a Comissão? Pensamos que não, apesar de alguns dos seus argumentos não serem completamente irrelevantes.

Assim, é incontestavelmente correcto partir da ideia de que as taxas compensatórias têm por objectivo colocar ao mesmo nível as mercadorias importadas e os produtos nacionais relativamente à imposição sobre o volume de negócios, e isto por duas razões: em primeiro lugar, porque os produtos importados estavam isentos de imposto sobre o volume de negócios no país exportador (compensação da imposição directa do volume de negócios) e, por outro lado, porque os impostos a montante seriam restituídos em caso de exportação (compensação da imposição indirecta do volume de negócios). Não se pode portanto rejeitar a ideia de que o imposto sobre o volume de negócios já se encontrava «incluído» na taxa compensatória. Esta ideia corresponde igualmente à opinião defendida nos comentários doutrinais relativos à matéria e recordaremos também a este respeito a declaração que o Governo alemão apresentou à Comissão em 12 de Março de 1963, nos termos da qual a taxa de 4% do imposto sobre o volume de negócios está incluída na taxa compensatória de 6%, correspondendo 2% à taxa compensatória propriamente dita, ou seja, a compensação da imposição cobrada a montante. Um outro argumento que é invocado neste contexto e que fornece matéria de reflexão é o de que decorreria da tese do Governo alemão, segundo a qual o único caso relativamente raro em que existe compensação integral é o do fornecimento com montagem, enquanto que na maioria dos casos de simples importações não existe a referida compensação.

Por outro lado (contrariamente à tese da Comissão, nos termos da qual se deve presumir que a taxa compensatória corresponde exactamente à imposição interna), não poderíamos evidentemente ignorar o facto de a doutrina sublinhar claramente que uma taxa de 2% não compensa inteiramente a imposição cobrada a montante (v. «Kommentar zum Umsatzsteuergesetz» de Hübschmann, Grabower, Beck, v. Wallis, Schwarz, Schmidt; nota 4 ao artigo 7.°, n.^{os} 4 a 7). É especialmente de notar que Schwarz (in «Kommentar zur Umsatzausgleichsteuer», nota 14 ao artigo 7.° da Umsatzsteuergesetz) declare a este respeito que, no momento da discussão do projecto de lei que alterou a lei décima segunda relativa ao imposto sobre o volume de negócios (Umsatzsteuergesetz), foi sublinhado que o valor da taxa compensatória não deve ser aumentado sempre que ele seja inferior ao encargo suportado por um produto nacional similar em termos de imposto sobre o volume de negócios, mas unicamente quando a diferença de imposição afectar a capacidade concorrencial dos produtos nacionais em medida tal que os sectores económicos em causa comecem a sentir os seus efeitos estruturais. A declaração do Governo alemão apresentada à Comissão, que já referimos, inclui considerações análogas. Nela sublinha o Governo alemão que a maioria dos produtos suporta uma imposição a montante *superior* a 50% da taxa normal e que a Bundesverband der deutschen Industrie considera mesmo que tal encargo seria de

4% em relação a 96% da totalidade dos produtos. Além disso, um facto eloquente consiste em as taxas de restituição aplicáveis em caso de exportação (em relação às quais é aliás referido nas observações do ministro federal das Finanças, apresentadas à Comissão em 13 de Novembro de 1959, que eram demasiado baixas e não compensavam suficientemente a imposição a montante) terem sido fixadas em 3%, o que não seria certamente admitido se a fracção de 2% da taxa compensatória fosse destinada a compensar integralmente as imposições aplicadas a montante.

Que concluir então de todas estas considerações, acerca das quais o Governo alemão desenvolveu uma argumentação convincente, assente nas necessidades da política comercial? Na nossa opinião, não é possível relacionar o artigo 95.° do Tratado CEE unicamente com o acto de imposição, ou seja, com o facto de em determinado caso (tal como o que é objecto do processo principal), as mercadorias importadas terem sido sujeitas várias vezes ao imposto sobre o volume de negócios. Pelo contrário, visto que o Governo alemão tenta demonstrar que os produtos importados gozaram de igualdade de tratamento com base em valores numéricos e em relatórios de peritos, consideramos que se deve efectuar uma comparação das imposições aplicadas em cada caso. Só esta comparação poderá demonstrar se existiu violação do artigo 95.° nesta situação concreta. O Tribunal de Justiça não pode certamente proceder a essa comparação no âmbito do presente processo, pois tratar-se-ia não já de uma interpretação mas de uma aplicação do direito análoga àquela que o Tribunal poderá efectuar no âmbito de um processo submetido nos termos do artigo 169.° do Tratado. O poder de aplicar o direito no âmbito das disposições que regulam o presente processo cabe apenas ao juiz *a quo*, o qual deve, se necessário, ser assistido por peritos com o objectivo de esclarecer este difícil problema.

Podemos assim concluir a análise da primeira questão, para cuja apreciação mais rigorosa será conveniente não nos limitarmos ao mero elemento literal, e passamos à segunda questão prejudicial que foi submetida.

2. A segunda questão diz respeito à interpretação da Directiva 67/228/CEE do Conselho, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios. É solicitado ao Tribunal que esclareça qual é o critério de imposição determinante no caso de importação de uma instalação industrial composta por diferentes máquinas: a importação das máquinas, a chegada destas máquinas ao território do Estado importador (hipótese em que é a firma importadora que tem de pagar o imposto sobre o valor acrescentado), ou também a montagem das máquinas no país de importação (hipótese em que é a firma exportadora que tem de pagar o imposto sobre o valor acrescentado em função do valor da instalação após a montagem, mas com a possibilidade de solicitar a dedução do imposto sobre o valor acrescentado pago na importação). A formulação desta questão explica-se pelo facto de na República Federal da Alemanha o antigo sistema do imposto sobre o volume de negócios ter sido substituído a partir de 1 de Janeiro de 1968 pelo sistema do imposto sobre o valor acrescentado, e de um documento do serviço de contribuições de Bentheim, de 17 de Agosto de 1971, conter determinadas considerações relativas à aplicação do novo sistema de imposição aos fornecimentos com montagem realizados na República Federal por empresas estrangeiras.

Como é sabido, a Comissão exprimiu subitamente a opinião de que esta questão é irrelevante para a solução do litígio principal, o que explica o seu silêncio quanto a este assunto nas suas observações escritas, tendo-lhe apenas feito referência a título subsidiário e de forma resumida nas suas alegações orais. A demandante no processo principal, em contrapartida, é contrária a esta posição. Considera que o juiz nacional tem a

faculdade de apreciar as questões que considere relevantes para a solução do litígio, não incumbindo ao Tribunal de Justiça, quando lhe é submetida uma questão prejudicial, apreciar a utilidade da mesma para a solução do litígio no âmbito do qual foi apresentada, devendo limitar-se a responder a tal questão.

Vejamos, portanto, em primeiro lugar, o que pode ser dito sobre este ponto.

O Tribunal poderá apreciar a utilidade das questões que lhe são submetidas no que se refere à solução do litígio principal? No que diz respeito a esta questão de princípio, considerámos desde há muito tempo que o Tribunal não seria obrigado a partilhar a mesma opinião do juiz nacional. Recordamos a este respeito as conclusões que apresentámos no processo 26/62 (Colect. 1962-1964, p. 205). Entretanto, o Tribunal adoptou pelo menos parcialmente esta opinião, declarando (no processo Salgoil, 13/68, Colect. 1965-1968, p. 903) que se pode abster de interpretar determinada disposição, desde que esta seja invocada de forma *manifestamente errada* por um juiz nacional relativamente à solução de um litígio. As observações desenvolvidas pela demandante no processo principal não são razão suficiente para afastar a referida interpretação jurídica. É certo que o processo instituído pelo artigo 177.° do Tratado CEE tem por único objectivo garantir a uniformidade na *aplicação* do direito comunitário nos Estados-membros e auxiliar o juiz nacional na sua tarefa de interpretação. Por conseguinte, apenas se deverá recorrer a tal disposição na medida em que deva ser aplicado o direito comunitário. Se, em contrapartida, for manifesto que não se deve aplicar o direito comunitário e se o Tribunal está em condições de o declarar sem recorrer às deduções operadas a partir do direito nacional (as quais obviamente constituem domínio reservado do juiz nacional), então poderá abster-se de responder às questões apresentadas, pois a sua missão não tem por objectivo desenvolver teses de interesse puramente académico.

Este princípio, que a demandante no processo principal não logrou afastar com a sua argumentação, conduz-nos às seguintes conclusões:

Resulta do processo que nos foi transmitido pelo presidente do Tribunale di Biella que, paralelamente aos avisos de pagamento relativos aos anos de 1963 a 1967 (os quais são claramente baseados no antigo regime alemão do imposto sobre o volume de negócios), o serviço de contribuições de Bentheim elaborou igualmente um aviso de pagamento para 1968, com a data de 18 de Janeiro de 1971. Contudo, este aviso de pagamento diz respeito a uma dívida fiscal a título da *antiga* legislação em matéria de impostos sobre o volume de negócios, pois a rubrica reservada à nova legislação respeitante ao imposto sobre o valor acrescentado ficou por preencher. Além disso, o processo apresentado ao juiz italiano diz unicamente respeito às dívidas fiscais resultantes dos avisos de pagamento no âmbito das quais se efectuaram as penhoras, pois a demandante solicita o pagamento do seu crédito ao contestar a licitude das penhoras. Embora um documento emanado do serviço de contribuições de Bentheim compreenda determinadas declarações relativas à aplicação da nova legislação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado, não devemos, todavia, tomá-lo em consideração, na medida em que ele contém meras informações e ainda um pedido de preenchimento de declarações fiscais em conformidade com as modalidades estabelecidas pela nova legislação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado; o referido documento não constitui assim um aviso de tributação e não deu origem, designadamente, a actos de penhora, os quais (como referimos) são os únicos actos relevantes para a solução do processo principal. Consequentemente, é manifesto que a questão da imposição com base na nova legislação fiscal alemã em matéria de imposto sobre o valor acrescentado é irrelevante para o processo principal. Podemos assim concluir que não existe actualmente qualquer necessidade de interpretar a Directiva 67/228 do Conselho, na medida em que ela diz unicamente respei-

to à nova legislação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1968.

Por conseguinte, sendo evidente a irrelevância da segunda questão para a solução do litígio principal, consideramos que não há interesse em responder-lhe nem em resolver o problema suscitado pela data em que a directiva começou a produzir os seus efeitos: se desde a introdução efectiva do sistema de imposto sobre o valor acrescentado na República Federal da Alemanha ou unicamente a partir de 1 de Janeiro de 1972, a última data a partir da qual o sistema de imposto sobre o valor acrescentado deveria ser introduzido em todos os Estados-membros nos termos da Directiva 69/463/CEE (JO L 320, p. 34; EE 09 F1 p. 27).

3. Finalmente, no que diz respeito à terceira questão, poder-se-ia igualmente defender que não é necessário responder-lhe, na medida em que tal questão dependia de uma eventual resposta afirmativa à segunda. A formulação da questão e as observações da demandante no processo principal podem, contudo, dar a entender que a mesma se refere não apenas ao período posterior à entrada em vigor do imposto sobre o valor acrescentado, mas igualmente ao período em que a antiga legislação alemã do imposto sobre o volume de negócios era ainda aplicável. Consideramos, portanto, que é conveniente analisar, pelo menos no que diz respeito a este último período, se existe violação dos artigos 30.° e 31.° do Tratado CEE, quando uma firma estrangeira que efectua uma exportação franco-fábrica ou franco-fronteira, ou seja, uma transferência de propriedade para o estrangeiro, é objecto de aplicação das regras do processo fiscal do país de importação.

Será no entanto necessário alterar um pouco os termos da questão: julgamos saber que os contratos celebrados pela demandante no processo principal com os seus clientes estrangeiros não se limitavam aos fornecimentos franco-fábrica ou franco-fronteira, mas incidiam igualmente sobre a montagem de instalações no país de importação, ou seja, sobre a prestação de um serviço neste país.

Nestas condições, não surpreende que a demandante esteja igualmente submetida às normas processuais fiscais do país de importação (trata-se apenas deste aspecto e não do *montante* do imposto). Admitimos que esta situação origine determinados inconvenientes para o exportador, na medida em que se tem de confrontar, num país estrangeiro e com uma língua que não é a sua, com um processo que lhe pode parecer estranho. O exportador pode, todavia, ser auxiliado por consultores fiscais especializados na legislação do país de importação — a cuja assistência, aliás, as empresas locais não podem deixar igualmente de recorrer — e, neste caso, a dificuldade que acabamos de referir não poderá afectar as trocas internacionais a um ponto tal que seja necessário considerá-la uma medida equivalente a uma restrição quantitativa.

Se considerarmos ainda, à semelhança do Governo alemão, que o artigo 30.° do Tratado CEE constitui apenas uma expressão especial da proibição de qualquer discriminação, não se pode esquecer, trata-se de um aspecto fundamental, que as empresas estrangeiras foram submetidas ao processo normal que é igualmente aplicado ao produtor local e não a um processo especial e complexo.

Finalmente, escusado será dizer que a livre circulação dos serviços, um dos objectivos fundamentais do Tratado, dificilmente poderia ter sido realizada se se tivesse que admitir que o artigo 30.° proíbe a sujeição do prestador de serviços noutro Estado-membro a um processo fiscal estrangeiro. É por esta razão, aliás, que a citada Directiva 67/228,

cuja análise consideramos desnecessária, parece não excluir o facto de as prestações de serviços num outro Estado-membro serem submetidas nesse Estado à legislação em matéria de imposto sobre o valor acrescentado [v. o artigo 2.°, alínea a), da Directiva 67/ /228 de 11 de Abril de 1967].

Consequentemente, consideramos que não se pode defender que exista violação do artigo 30.° do Tratado CEE por o serviço prestado pela demandante ao efectuar a montagem das instalações que forneceu estar submetido ao antigo processo fiscal alemão (as especificidades e complexidades da nova lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado não são relevantes no presente contexto).

Consideramos, assim, ter dito o essencial em relação à terceira questão, na medida em que esta é relevante para a solução do litígio principal.

4. Em resumo, propomos que se responda às questões submetidas pelo presidente do Tribunale di Biella nos seguintes termos:

a) O artigo 95.° do Tratado CEE proíbe a aplicação de uma imposição às mercadorias importadas superior àquela que incide sobre os produtos nacionais similares. A sua aplicação pressupõe uma comparação dos encargos fiscais consoante os casos, tendo em consideração as imposições a montante que agravam os produtos nacionais. Para que a proibição seja relevante, não basta, todavia, declarar que teve de ser pago um imposto sobre o volume de negócios relativamente ao valor de uma instalação industrial após a montagem, enquanto uma taxa compensatória, cujo objecto é igualmente ter em consideração o imposto sobre o volume de negócios, já foi paga previamente no momento da importação das máquinas que compõem a referida instalação.

b) Uma resposta à segunda questão, a qual se refere a problemas de cobrança do imposto sobre o valor acrescentado, não é obviamente necessária à solução do litígio nacional, pois este processo refere-se exclusivamente a uma dívida fiscal liquidada nos termos da antiga legislação alemã em matéria de imposto sobre o volume de negócios. O Tribunal pode, assim, abster-se de responder a este ponto.

c) Os artigos 30.° e 31.° do Tratado CEE não proíbem a sujeição de uma empresa de exportação com sede num Estado-membro ao processo vigente noutro Estado-membro e aplicável em condições idênticas às empresas locais, desde que essa empresa pratique no Estado-membro em causa um acto que dê origem à aplicação da legislação fiscal local.