CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL JEAN MISCHO

apresentadas em 25 de Fevereiro de 1999 *

1. A société critouridienne de distribution (a seguir «Socridis») accionou os serviços fiscais no tribunal de grande instance de Foix (França) para obter a redução dos impostos especiais sobre o consumo por si pagos durante o período compreendido entre Maio e Dezembro de 1993. Em apoio do seu pedido, alega que as Directivas 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas [1] (a seguir «directiva 'estrutura'») e 92/84/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação das taxas do imposto especial sobre o consumo do álcool e bebidas alcoólicas [2] (a seguir «directiva 'taxas'»), transpostas para o direito francês e aplicadas durante o período em litígio, são inválidas, na medida em que instituem um regime comunitário de tributação que autoriza práticas discriminatórias e anticoncorrenciais que beneficiam indirectamente a produção de vinho em detrimento da de cerveja, que com ela se encontra em concorrência.

2. Tendo o órgão jurisdicional nacional constatado que as disposições francesas adoptadas em conformidade com as duas directivas conduzem, efectivamente, na prática a uma tributação da cerveja nitidamente superior à que é aplicada ao vinho, considerou, à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça, segundo a qual o vinho e a cerveja são produtos concorrentes na acepção do artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado CE, que se coloca efectivamente uma questão de validade das duas directivas.

3. Considerando, com razão, que não tinha competência para resolver este problema, decidiu submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão:

«As Directivas 92/83 e 92/84 do Conselho, relativas à harmonização dos impostos especiais sobre o consumo, são inválidas à luz do Tratado da Comunidade Europeia, e especialmente face ao disposto no artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado, na medida em que

— fixaram, para a tributação da cerveja, uma taxa mínima de 1,87 ecu por grau e por hectolitro,

— ao passo que permitem uma tributação do vinho por referência apenas ao volume, com um mínimo igual a zero,

desse modo impondo aos Estados-Membros um aumento da tributação da cerveja até ao mínimo anteriormente referido e

* Língua original: francês.

1 — JO L 316, p. 21.

2 — JO L 316, p. 29.

provocando assim a criação de diferenças de tributação entre o vinho e a cerveja que podem ser discriminatórias?»

4. Em primeiro lugar, é conveniente recordar as disposições das duas directivas a partir das quais se articula o sistema comunitário que suscita a dúvida do órgão jurisdicional nacional.

5. A directiva estrutura contém uma secção I, consagrada à cerveja, e uma secção II, consagrada ao vinho.

6. Na secção consagrada à cerveja, o artigo 1.º dispõe:

«1. Os Estados-Membros aplicarão à cerveja um imposto especial de consumo de acordo com as disposições da presente directiva.

2. Os Estados-Membros estabelecerão as suas taxas de acordo com a Directiva 92/84/CEE.»,

ao passo que o artigo 3.º dispõe:

«1. O imposto especial de consumo cobrado pelos Estados-Membros sobre a cerveja é determinado por referência ao número:

— de hectolitros/grau Plato

ou

— de hectolitros/grau alcoólico adquirido

de produto acabado.

2. Ao estabelecerem o montante do imposto sobre a cerveja de acordo com as disposições do Directiva 92/84/CEE, os Estados-Membros podem não ter em conta as fracções de grau Plato ou de grau alcoólico.

...»

7. Na secção consagrada ao vinho, o artigo 7.° dispõe:

«1. Os Estados-Membros aplicarão ao vinho um imposto especial de consumo de acordo com as disposições da presente directiva.

2. Os Estados-Membros estabelecerão as suas taxas de acordo com a Directiva 92/84/CEE.»,

ao passo que o artigo 9.° dispõe:

«1. O imposto especial de consumo cobrado pelos Estados-Membros sobre os vinhos é determinado por referência ao número de hectolitros de produto acabado.

...».

8. A directiva taxas dispõe no artigo 5.°:

«A partir de 1 de Janeiro de 1993, a taxa mínima do imposto especial sobre o consumo de vinho será fixada em:

— 0 ecu para o vinho tranquilo

e

— 0 ecu para o vinho espumante

por hectolitro de produto.»,

e o artigo 6.° dispõe:

«A partir de 1 de Janeiro de 1993, a taxa mínima do imposto especial sobre o consumo de cerveja será fixada em:

— 0,748 ecu por hectolitro/grau Plato

ou

— 1,87 ecu por hectolitro/grau de álcool

de produto acabado.»

Quanto aos fundamentos que devem ser examinados

9. Tendo em conta as observações que foram apresentadas ao Tribunal de Justiça, torna-se indispensável, em primeiro lugar, circunscrever cuidadosamente o objecto da questão prejudicial. O órgão jurisdicional nacional, nos fundamentos da sua decisão de reenvio, indica-nos precisamente que «o litígio não diz respeito à transposição para o direito francês» das duas directivas. Assim, não espera que o Tribunal de Justiça se pronuncie sobre a compatibilidade com o direito comunitário das modalidades de tributação da cerveja em França, por um lado, e do vinho, por outro, confrontadas umas com as outras ou, se se preferir, que o Tribunal de Justiça lhe indique se essas modalidades contrariam as disposições do artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado.

10. As suas interrogações dizem exclusivamente respeito à validade das directivas estrutura e taxas que, ao fixarem para a cerveja uma taxa mínima de tributação de 1,87 ecu por grau e por hectolitro, permitindo a tributação do vinho por referência apenas ao volume, com a possibilidade de uma tributação nula, podem, no entender do órgão jurisdicional nacional, provocar a «criação de diferenças de tributação» incompatíveis com o Tratado CE, especialmente com o artigo 95.°, segundo parágrafo.

11. Ora, como o Tribunal de Justiça firmemente recordou no acórdão Eurotunnel e o.[3], a identificação das questões é da competência do órgão jurisdicional de reenvio.

12. A Socridis refere, contudo, outros fundamentos de invalidade das duas directivas. Segundo ela, as duas directivas violam o Tratado por quatro razões:

1. Adoptam uma técnica de harmonização e soluções respeitantes ao vinho e à cerveja que violam o artigo 95.° do Tratado, mais concretamente o seu segundo parágrafo.

2. Contrariam o princípio geral da proporcionalidade, na medida em que impõem e legitimam uma diferença de tributação entre o vinho e a cerveja, sem comum medida com a dissemelhança que pode ser objectivamente admitida entre estes dois tipos de bebidas fermentadas que se encontram em relação de concorrência mútua.

3 — Acórdão de 11 de Novembro de 1997 (C-408/95, Colect., p. I-6315, n.os 33 e 34).

3. Violam o artigo 99.° do Tratado CE, na medida em que, quanto a um elemento essencial, não aproximam, mas, ao contrário, aumentam as disparidades de tributação entre Estados-Membros e, por conseguinte, o entrave às trocas que essa disparidade constitui.

4. A sua fundamentação é deficiente e, por conseguinte, não respeita os requisitos do artigo 190.° do Tratado CE.

13. Se a primeira razão corresponde precisamente ao fundamento indicado pelo órgão jurisdicional de reenvio, a ligação das três outras com as dúvidas do juiz de reenvio revela-se menos evidente. Em relação à segunda, essa ligação parece-me, contudo, possível, na medida em que a questão da introdução de uma tributação diferenciada é tradicionalmente encarada em relação ao artigo 95.° do Tratado, face ao qual surgem as dúvidas do juiz nacional.

14. Em relação à terceira, ela torna-se nitidamente mais delicada. Com efeito, esta razão é analisada, em primeiro lugar, como uma contestação à própria natureza das medidas de aproximação na acepção do artigo 99.° do Tratado, utilizado como base jurídica das duas directivas. Contestação a que o juiz nacional não se atreveu e a que dificilmente se poderia prestar, pelo simples facto de ter dúvidas quanto à validade das duas directivas em relação ao Tratado CE, e não exclusivamente em relação ao artigo 95.°, segundo parágrafo.

15. Todavia, considero não ser oportuno afastar o exame deste fundamento articulado pela Socridis, na medida em que pode ser analisado como outra forma de abordar a questão da legitimação, por ambas as directivas, das diferenças de tributação entre produtos concorrentes, que preocupa o juiz nacional.

16. Resta a quarta razão, relativa à ausência de fundamentação, que nunca foi mencionada pelo órgão jurisdicional de reenvio. Competir-nos-á examiná-la? Naturalmente que sim, se nos ativermos à jurisprudência tradicional do Tribunal de Justiça, tal como foi sintetizada pelo advogado-geral Tesauro nas suas conclusões no âmbito do processo Eurotunnel e o., já referido. Com efeito, de acordo com essa jurisprudência, que o advogado-geral não se propunha pôr em causa, embora o exame, no quadro de uma questão prejudicial, da validade de um acto de direito derivado deva ser efectuada pelo Tribunal de Justiça unicamente em relação aos fundamentos apresentados pelo juiz nacional, esta regra conhece uma excepção quando estejam em causa fundamentos de invalidade que podem ser invocados oficiosamente, entre os quais figura o incumprimento de formalidades essenciais, de que a falta de fundamentação constitui um exemplo.

17. Uma vez que pode ser invocada oficiosamente pelo Tribunal de Justiça, essa falta deve naturalmente ser examinada, sempre que seja invocada por uma das partes no processo principal. Mas, esta jurisprudência é ainda actual? Se a questão se coloca, é porque, no acórdão Eurotunnel e o., já referido, o Tribunal de Justiça em momento algum examinou se havia violação do artigo 190.°, embora aquela sociedade e o advogado-geral o tivessem convidado a

fazê-lo, antes de chegar à conclusão de que o exame das questões suscitadas pelo órgão jurisdicional de reenvio não tinha revelado a existência de elementos susceptíveis de afectar a validade dos actos em causa. Tratar-se-á de uma mudança de jurisprudência de que haverá que tomar consciência? Parece-me ser prematuro afirmá-lo. Cingir-me-ei, assim, ao procedimento tradicional e examinarei também o quarto fundamento de invalidade que a Socridis pensa ter descoberto.

Quanto à violação do artigo 95.°, segundo parágrafo, do Tratado

18. Quanto à validade das duas directivas relativamente às exigências do artigo 95.° do Tratado, penso que é necessário tomar como ponto de partida da fundamentação a jurisprudência do Tribunal de Justiça sobre as implicações deste artigo quanto às respectivas modalidades de tributação da cerveja e do vinho. Desta jurisprudência resulta, em primeiro lugar, que a cerveja e o vinho não são produtos similares na acepção do artigo 95.°, primeiro parágrafo, de forma que as exigências estabelecidas por esta disposição não são aplicáveis às diferenças de tributação entre as duas bebidas. Em contrapartida, o vinho e a cerveja são bebidas que se encontram em concorrência, na acepção do artigo 95.°, segundo parágrafo, de forma que, nas respectivas tributações, os Estados-Membros não podem favorecer uma, de produção nacional, em detrimento da outra, importada de outros Estados-Membros.

19. Daí resulta, em seguida, que todos os tipos de vinho e todos os tipos de cerveja não poderão ser considerados numa relação de concorrência, visto que não são todos intermutáveis. Com efeito, o Tribunal de Justiça declarou no acórdão de 9 de Julho de 1987 [4], que «apenas os vinhos de consumo corrente que são, em geral, vinhos baratos apresentam suficientes propriedades em comum com a cerveja para constituírem uma alternativa de escolha para o consumidor e podem, portanto, ser considerados numa relação de concorrência com a cerveja, na acepção do segundo parágrafo do artigo 95.° do Tratado».

20. Em terceiro lugar, decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça que

«o segundo parágrafo do artigo 95.°, do Tratado CEE não constitui obstáculo à aplicação de um sistema de tributação diferenciada para certas bebidas em função de critérios objectivos; um tal sistema não tem efeito protector a favor da produção nacional quando, em cada uma das categorias fiscais, figura uma parte essencial da produção nacional de bebidas alcoólicas» [5].

21. Finalmente, não será demasiado sublinhar que os limites que o artigo 95.° do Tratado impõe aos Estados-Membros na adaptação da fiscalidade apenas existem na medida em que esteja em causa a tributação

4 — Acórdão Comissão/Bélgica (356/85, Colect., p. 3299, n.° 11).

5 — Acórdão de 4 de Março de 1986, Walker (243/84, Colect., p. 875, n.° 23).

de produtos importados de outros Estados-Membros. Como o Tribunal de Justiça recordou diversas vezes, «no sistema do Tratado, as disposições [do artigo 95.°] constituem um complemento das disposições relativas à supressão dos direitos aduaneiros e dos encargos de efeito equivalente» [6].

22. Dito isto, podemos confrontar as regras estabelecidas pelas duas directivas com as do artigo 95.°, segundo parágrafo, visto que o facto de terem sido adoptadas com base no artigo 99.° do Tratado não lhes pode conferir qualquer imunidade face às regras do artigo 95.°, prevalecendo o direito primário sobre todo o direito derivado. No domínio da harmonização fiscal, estes princípios foram recordados sem ambiguidade no acórdão Schul [7].

23. Mas, simultaneamente, também não há dúvida, tal como sublinharam o Conselho e a Comissão, de que só se poderia declarar a invalidade das duas directivas se estas *impusessem* aos Estados-Membros a adopção de medidas de transposição que se revelassem incompatíveis com as exigências do artigo 95.°, segundo parágrafo, isto é, que os colocasse na situação de a transposição correcta das directivas os pôr automaticamente em falso face ao referido artigo. Será esse efectivamente o caso?

24. Para responder a esta questão, é necessário partir do facto de que a obrigação essencial imposta por ambas as directivas é a de aplicar um imposto especial mínimo sobre o consumo da cerveja.

25. Ora, supondo que um Estado-Membro, tendo em conta o facto de a sua produção nacional de uma das bebidas em causa ser importante, mas a da outra nula ou muito fraca, tenha que ponderar cuidadosamente o modo de transpor as duas directivas, de forma a não dar lugar a suspeitas de favoritismo em relação à sua produção nacional, não se vê em que é que o facto de dever aplicar um imposto especial de consumo sobre a cerveja, variável em função do grau alcoólico, o impede de estabelecer entre a tributação do vinho e a da cerveja uma relação que exclua qualquer protecção da produção nacional.

26. Com efeito, esse Estado-Membro dispõe de um espaço de liberdade razoável. Desde que aplique os métodos de tributação fixados pelas duas directivas e não desça em relação à cerveja abaixo do nível imposto, pode livremente fixar a taxa do imposto quer sobre o vinho quer sobre a cerveja.

27. Os limites impostos por ambas as directivas não impedem, de modo algum, que, na fixação das taxas efectivas dos impostos especiais sobre o consumo, se tenham em conta relações de concorrência, reconhecidas pela jurisprudência do Tribunal de Justiça, entre determinadas categorias de vinhos e certas categorias de cervejas.

6 — Acórdão de 27 de Fevereiro de 1980, Comissão/França (168/78, Recueil, p. 347, n.° 4).

7 — Acórdão de 5 de Maio de 1982 (15/81, Recueil, p. 1409).

28. Contudo, foi defendido pela Socridis que, ainda que se admitisse que as duas directivas não privam os Estados-Membros da possibilidade de respeitar o artigo 95.°, segundo parágrafo, elas seriam, todavia, inválidas porque «legitimam» eventuais violações dessa disposição.

29. Com efeito, segundo a Socridis, «visto que o Conselho fixou os mínimos de 0 ecu sobre o vinho e de 1,87 ecu por grau/ /hectolitro [sobre a cerveja], a diferença mínima daí resultante entre o vinho e a cerveja de 4° (748%) seria legítima: os Estados-Membros não consideram que essa diferença mínima possa ser, em si mesma, incompatível com o Tratado, por ter sido estabelecida por unanimidade pelo Conselho. Por esse facto, qualquer diferença inferior estaria igualmente legitimada. Daí que semelhantes divergências serão, por isso mesmo, consideradas compatíveis com o Tratado, sempre que respeitarem a tributações superiores aos mínimos. Ora, é manifesto que essas diferenças duplicam, triplicam e mesmo quadruplicam a diferença máxima admitida pelo Tribunal de Justiça no processo 170/78».

30. A Socridis faz aqui referência ao acórdão de 12 de Julho de 1983 [8], no qual o Tribunal de Justiça comparou a carga fiscal que incidia respectivamente sobre o vinho e sobre a cerveja no Reino Unido e concluiu que a diferença que se podia constatar conduzia a uma tributação demasiado elevada do vinho. Porém, tratava-se de um caso em que o Estado-Membro em causa não era praticamente produtor de vinho. O Tribunal de Justiça declarou, na realidade, o seguinte:

«Assim, verifica-se, após uma informação aprofundada obtida pelo Tribunal de Justiça — qualquer que seja o critério de comparação utilizado e sem que, afinal, seja necessário dar preferência a um ou a outro —, que o sistema fiscal do Reino Unido tem por efeito sujeitar o *vinho proveniente de outros Estados-Membros* a uma sobrecarga fiscal susceptível de assegurar uma protecção à *produção nacional de cerveja*» [9].

31. Nesse acórdão, o Tribunal de Justiça não fixou, assim, uma *diferença objectiva* a respeitar por todos os Estados-Membros e, em quaisquer circunstâncias, entre os dois produtos em causa, antes examinou a questão especial da sobretributação do vinho importado na ausência de produção nacional.

32. Foi igualmente no contexto de uma situação de facto precisa e bem conhecida, isto é, a situação em que todos os Estados-Membros, sem excepção, produzem eles mesmos uma parte importante da cerveja que consomem, que o Conselho decidiu quando adoptou as duas directivas em causa. Tendo em conta a jurisprudência do Tribunal de Justiça, considerou, perante esta situação, que, ainda que um Estado-Membro aplicasse integralmente a diferença resultante das duas directivas, isto é, uma taxa 0 sobre o vinho e uma taxa de 1,87 ecu por grau/hectolitro sobre a cer-

8 — Acórdão Comissão/Reino Unido (170/78, Recueil, p. 2265).

9 — Sublinhado pelo autor.

veja, não protegia indirectamente a sua produção nacional de vinho (desde que esta existisse).

33. Em contrapartida, «deixando aberta» a possibilidade de os Estados-Membros tributarem os dois produtos a um nível mais elevado, o Conselho não quis e não pôde afirmar que os Estados-Membros eram livres de, no futuro, aplicar qualquer taxa, nomeadamente ao vinho, no caso de não serem produtores.

34. Além disso, por razões ainda mais gerais, não posso concordar com a indicação dos efeitos das duas directivas feita pela Socridis.

35. Com efeito, esta afirma que, sempre que uma directiva concede uma larga margem de apreciação aos Estados-Membros para a sua transposição, como sucede no caso em apreço, o simples facto de, ao utilizarem mal essa margem de apreciação, poderem violar uma disposição ou um princípio de direito comunitário que têm a obrigação de respeitar em quaisquer circunstâncias é susceptível de invalidar a referida directiva.

36. Ora, o que é característico do mecanismo legislativo da directiva é precisamente deixar aos Estados-Membros uma margem de apreciação, isto é, a possibilidade de cada um adoptar, no que lhe diz respeito e tendo em conta a situação do seu país e as limitações, designadamente jurídicas, com que é especificamente confrontado, as medidas que considere mais adequadas.

37. Parece-me absolutamente impossível que a má utilização que um Estado-Membro faça da margem de liberdade que uma directiva lhe concede possa reflectir-se nesta e pôr em causa a sua validade.

38. A este respeito, recorde-se, aliás, que, quando os Estados-Membros transpõem as directivas, o fazem sob o controlo da Comissão que, de acordo com a missão que lhe é conferida pelo artigo 155.° do Tratado CE, pode utilizar a acção de incumprimento, se verificar que essa transposição se traduz em violação de uma obrigação ou de uma regra de direito comunitário que os Estados-Membros são obrigados, em qualquer caso, a respeitar.

39. Dificilmente se pode imaginar que, no âmbito de tal acção, o Tribunal de Justiça possa admitir um argumento de defesa que consiste em o Estado-Membro posto em causa se defender com a liberdade que a directiva lhe reconhece. Por conseguinte, é errado afirmar-se que as directivas estrutura e taxas legitimam uma violação do artigo 95.°, segundo parágrafo, pelo Estado-Membro.

40. Nas diversas observações escritas apresentadas ao Tribunal de Justiça, as relações

entre as duas directivas e o artigo 95.°, segundo parágrafo, foram igualmente analisadas noutra perspectiva, a da admissibilidade de tributações diferenciadas e das respectivas condições pela jurisprudência do Tribunal de Justiça. Que as directivas estrutura e taxas prevêem modalidades de tributação diferentes da cerveja e do vinho e que essas modalidades, tanto quanto ao modo de cálculo dos impostos e ao das respectivas taxas mínimas, se revelam mais favoráveis em relação ao vinho do que à cerveja, não me parece dever ser contestado.

41. Em contrapartida, o que poderá sê-lo, é o carácter real do problema que essa tributação diferenciada põe ao revelar-se mais favorável ao vinho. Com efeito, como já foi sublinhado, todos os Estados-Membros são produtores de cerveja, ao passo que apenas alguns são produtores de vinho, de forma que uma sobretributação da cerveja não surge como devendo favorecer uma produção nacional em relação a uma produção importada, o que constitui o critério decisivo face ao artigo 95.°, segundo parágrafo.

42. De facto, o contencioso apresentado ao Tribunal de Justiça mostrou bem que incide sobre o vinho um risco real de sobretributação protectora, no caso dos Estados que apenas produzem cerveja.

43. Quanto à admissibilidade de sistemas de tributação diferenciada, recorde-se, para além do acórdão Walker já referido, o acórdão Essevi e Salengo [10], no qual se afirma:

«O direito comunitário não restringe, no estado actual da sua evolução, a liberdade de cada Estado-Membro estabelecer um sistema de tributação diferenciada para alguns produtos, em função de critérios objectivos, tais como a natureza das matérias-primas utilizadas ou os processos de produção aplicados. Tais diferenças são compatíveis com o direito comunitário se prosseguirem objectivos de política económica compatíveis, eles também, com as exigências do Tratado e do direito derivado e se as suas modalidades forem de natureza a evitar toda e qualquer discriminação, directa ou indirecta, em relação às importações provenientes dos outros Estados-Membros, ou qualquer proteccionismo de produtos nacionais concorrentes» (n.° 21).

44. O acórdão Comissão/França [11] confirma em todos os pontos esta jurisprudência.

45. Examinada à luz desta jurisprudência, uma tributação diferenciada da cerveja e do vinho que favoreça o segundo é perfeitamente defensável. Não apenas as matérias-primas utilizadas, uvas num caso, lúpulo e cereais no outro, e os processos de produção, artesanais num caso, geralmente industriais no outro, são radicalmente diferentes, como o lugar da produção vitícola, por um lado, e cervejeira, por outro, na

10 — Acórdão de 27 de Maio de 1981 (142/80 e 143/80, Recueil, p. 1413).

11 — Acórdão de 7 de Abril de 1987 (196/85, Colect., p. 1597, n.° 6).

economia dos Estados-Membros não é comparável. Mesmo nos Estados-Membros em que não é produzido vinho, dificilmente a indústria cervejeira pode ter o mesmo peso socioeconómico que a produção vitícola nalguns Estados-Membros.

46. A isto acrescenta-se, evidentemente, o facto de o escoamento da produção vitícola, e especialmente dos vinhos correntes, que são precisamente aqueles em relação aos quais pôde identificar-se uma relação de concorrência com algumas cervejas, colocar e continuar a colocar no futuro sérios problemas no âmbito da política agrícola comum. Além disso, como foi sublinhado nas observações apresentadas ao Tribunal de Justiça, o custo de produção da cerveja é sempre, tanto para os produtos correntes como para os produtos de maior qualidade, largamente inferior ao do vinho.

47. Daí não deduzo que seja necessário sobretributar a cerveja em relação ao vinho; concluo apenas, por um lado, que essa sobretributação pode basear-se em razões sólidas e, por outro, como os elementos estatísticos que foram apresentados ao Tribunal de Justiça confirmam, que os imperativos resultantes das duas directivas impugnadas quanto à tributação da cerveja não são certamente susceptíveis de comprometer a sua posição concorrencial, ainda que um Estado-Membro use da latitude que lhe é deixada de não aplicar ao vinho um imposto especial sobre o consumo.

48. Não nos esqueçamos, também, de que o imposto especial sobre o consumo não constitui a única tributação que incide sobre o vinho e a cerveja e que, para apreciar a relação de concorrência em que se encontram estas duas bebidas ao nível do consumidor, há certamente que ter em conta o peso do IVA que, dado o preço mais elevado do vinho, vai jogar em detrimento deste e relativizar assim a vantagem de que ele poderá beneficiar ao nível do imposto especial sobre o consumo.

49. Posso, portanto, concluir que a diferença de tributação que as duas directivas permitem, mas que, de modo algum, impõem, visto que compete a cada Estado-Membro definir, em função da sua situação concreta, uma relação de tributação que não provoque efeito protector, não pode ser considerada como constituindo *per se* uma violação do princípio da proporcionalidade.

Quanto à violação do artigo 99.° do Tratado

50. Porém, para a Socridis, a violação do princípio da proporcionalidade coloca-se igualmente a outro nível, o do uso feito pelo Conselho da competência de que dispõe nos termos do artigo 99.° do Tratado. Com efeito, a Socridis explica-nos, depois de recordar que o respeito do princípio da proporcionalidade se aprecia verificando se os meios adoptados são adequados para realizar o objectivo previsto e não vão além do necessário para o

atingir, que as duas directivas não foram suficientemente longe na via da harmonização, visto que ficaram «muito aquém do que era necessário para realizar uma aproximação mínima necessária das relações de tributação entre o vinho e a cerveja compatível com o artigo 95.°, parágrafo segundo, e com o princípio da proporcionalidade».

51. Penso que esta crítica resulta de um mal-entendido, visto que o objectivo prosseguido pelo legislador comunitário, quando adoptou as duas directivas, não era o de aproximar a tributação do vinho e a tributação da cerveja. Estas directivas não têm, de modo algum, por objectivo executar o artigo 95.°, o qual não atribui qualquer competência para este efeito ao Conselho, visto que a sua aplicação incumbe apenas aos Estados-Membros. Ao adoptá-las, o Conselho, utilizando a competência que o artigo 99.° do Tratado lhe atribui expressamente, pretendeu efectuar uma aproximação das legislações dos Estados-Membros relativas aos impostos especiais sobre o consumo, que considerou necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno no prazo previsto no artigo 7.°-A do Tratado CE.

52. Tratava-se, com a adopção dessas duas directivas, não de resolver problemas de concorrência entre diferentes tipos de bebidas ou de pôr fim a discriminações fiscais nalguns Estados-Membros, mas de assegurar o melhor possível, na perspectiva da realização do mercado interno, a livre circulação dos diferentes tipos de bebidas entre os diversos Estados-Membros. E foi isso que foi feito, visto que não seria necessário reduzir estas duas directivas apenas às disposições hoje impugnadas no Tribunal de Justiça. Em relação a muitos problemas suscitados pelos impostos especiais sobre o consumo das bebidas alcoólicas, estas directivas impõem regras que simplificam consideravelmente este domínio da fiscalidade. Seria fastidioso enumerá-las e isso afastar-nos-ia muito da questão reenviada ao Tribunal de Justiça, mas, para nos convencermos dos progressos que essas directivas permitiram, basta referir as disposições muito pormenorizadas que elas consagram às diversas reduções de imposto de que podem beneficiar alguns produtos.

53. É equivocar-se sobre a competência que o artigo 99.° atribui ao legislador comunitário acusar este último de não ter aproximado os impostos especiais sobre o consumo que incidem respectivamente sobre o vinho e a cerveja. O Conselho só pode agir nos termos do artigo 99.° para adoptar as medidas necessárias à realização do mercado interno. Não dispõe, como nos foi muito justamente recordado, de um poder incondicional ou ilimitado para harmonizar os impostos especiais sobre o consumo.

54. Contudo, esta limitação não exclui um poder de apreciação, que o Conselho utilizou, visto ter considerado que as propostas que a Comissão lhe tinha apresentado sucessivamente, em 1987 e 1989, iam para além do que a realização do mercado interno exigia. Isto revelou-se globalmente exacto, a acreditar no relatório elaborado em 1995 pela Comissão, como era sua obrigação, para fazer o balanço dos dois primeiros anos de aplicação do regime harmonizado.

55. É certo que não é proibido ter uma opinião diferente e considerar que a harmonização efectuada foi tímida e ter a convicção de que, quanto a produtos sujeitos a impostos especiais sobre o consumo, o mercado interno ainda sofre de algumas imperfeições.

56. Todavia, não quero aqui participar num debate sobre este tema, mas pronunciar-me sobre a questão de saber se as duas directivas são inválidas face ao artigo 99.°, no qual se baseiam. Do meu ponto de vista, esta questão deve, claramente, ter uma resposta negativa, uma vez que não se verificou que, ao adoptar as disposições sobre as quais o Tribunal de Justiça é interrogado pelo juiz nacional, o Conselho tenha ignorado os poderes que lhe confere o artigo 99.°

Quanto à exigência de fundamentação

57. Resta um último ponto, suscitado pela Socridis, que analisarei brevemente, o da fundamentação das duas directivas quanto às disposições que consagram à estrutura e às taxas do imposto especial sobre o consumo da cerveja, por um lado, e sobre o vinho, por outro. Que essa fundamentação seja elíptica é dificilmente contestável. Contudo, uma fundamentação elíptica não é necessariamente uma fundamentação insuficiente e, ainda menos, uma fundamentação inexistente. Com efeito, recorde-se que se trata da fundamentação das directivas adoptadas pelo Conselho e que têm como únicos destinatários os Estados-Membros e que a jurisprudência do Tribunal de Justiça sempre teve em conta, para apreciar se uma fundamentação é ou não suficiente, o facto de o destinatário de um acto não se ter podido enganar sobre as razões que inspiraram uma decisão, visto ter estado estreitamente associado ao processo de que ela resultou [12]. Não se deve, além disso, perder de vista que a jurisprudência nunca exigiu que, no caso de um acto que produz uma regulamentação complexa, todos os seus aspectos técnicos sejam objecto de uma fundamentação especial e pormenorizada [13]. Também não se pode negligenciar o facto de as duas directivas estarem numa relação de interdependência entre elas e com outras directivas, nomeadamente com a 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 [14], de modo que não devem ser objecto de uma leitura isolada que poderá revelar-se fonte de dúvidas.

58. Finalmente, é forçoso reconhecer que o recurso a fórmulas do tipo «considerando que é oportuno» ou «considerando que é conveniente» é mais frequente do que se pensa na fundamentação dos actos legislativos comunitários e que são numerosos aqueles cuja validade poderia ser posta em causa face ao disposto no artigo 190.° do Tratado se se considerasse que este tipo de fundamentação é insuficiente.

12 — V., por exemplo, o acórdão de 14 de Janeiro de 1981, Alemanha/Comissão (819/79, Recueil, p. 21).

13 — V., por exemplo, o acórdão de 12 de Novembro de 1996, Reino Unido/Conselho (C-84/94, Colect., p. I-5755).

14 — JO L 76, p. 1.

59. Quando o legislador comunitário adopta disposições de carácter geral no quadro de uma competência de harmonização acompanhada de um largo poder de apreciação, parece-me excessivo exigir que faça acompanhar cada uma das medidas que adopta de uma fundamentação que constitua tanto uma justificação do seu conteúdo como uma refutação antecipada das críticas de todos aqueles aos quais a referida medida não convém, porque não vai no sentido dos seus interesses.

60. A fundamentação de uma directiva de harmonização e a de uma decisão que declara um auxílio de Estado contrário ao Tratado ou que aplica uma coima a uma empresa por violação das regras da concorrência não se apreciam à luz do mesmo padrão.

61. Proponho igualmente que o Tribunal de Justiça não acolha o fundamento baseado em ausência de fundamentação articulado contra as duas directivas.

Conclusão

62. Não me parecendo que nenhum dos fundamentos submetidos à apreciação do Tribunal de Justiça seja susceptível de pôr em causa a validade das disposições impugnadas das directivas estrutura e taxas, proponho que se responda da seguinte forma à questão prejudicial do tribunal de grande instance de Foix:

«O exame da questão prejudicial não revelou qualquer elemento susceptível de afectar a validade da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, e da Directiva 92/84/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação das taxas dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas.»