RELATÓRIO PARA AUDIÊNCIA
apresentado no processo 127/86 *

I — Factos e tramitação processual

1. Conforme resulta do acórdão de reenvio e dos autos do processo, Y. Ledoux, recorrido no processo principal, técnico de profissão, domiciliado e residente na Bélgica e desde 1982 empregado de uma sociedade estabelecida em França, utilizava um veículo automóvel adquirido no mercado francês, matriculado em França em nome dessa sociedade e por esta posto à disposição do seu funcionário para visitar a clientela e para efectuar o trajecto entre o local de trabalho em França e a sua residência na Bélgica, bem como para circular nos seus tempos livres.

Pelo facto de não ter pago IVA na Bélgica, Y. Ledoux foi interpelado em 22 de Fevereiro de 1983 quando, a bordo do referido veículo, transpunha a fronteira, por caminho diverso do que seguia para o seu local de trabalho; posteriormente, foi julgado no tribunal correctionnel de Neufchâteau, o qual, por considerar que aquela situação concreta não estava especificamente regulada, o absolveu. O ministro das Finanças do Reino da Bélgica recorreu desta decisão.

A cour d'appel de Liège entendeu que o litígio suscitava um problema de interpretação do direito comunitário.

Por acórdão de 12 de Março de 1986, registado na Secretaria do Tribunal em 26 de Maio do mesmo ano, a cour d'appel de Liège suspendeu a instância e, ao abrigo do artigo 177.° do Tratado CEE, colocou a seguinte questão prejudicial:

«A regulamentação comunitária em matéria fiscal e, mais concretamente, em matéria de IVA, autoriza o Estado belga, no âmbito da lei de 3 de Julho de 1969, que cria o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, dos seus decretos de aplicação e da interpretação que lhes dá o ministro das Finanças do Reino da Bélgica no processo movido a Yves Ledoux, residente em Marcinelle, rue Leroy 32, a tributar em imposto sobre o valor acrescentado um veículo pertencente a uma sociedade francesa e com sede social em França, sujeito a IVA em França, onde o imposto já foi pago, quando tal veículo é utilizado por um empregado da referida sociedade, residente na Bélgica, no âmbito da execução do seu contrato de trabalho e nos seus tempos livres, esclarecendo-se ainda que o veículo continua a ser propriedade da entidade patronal francesa e que a importação para a Bélgica é temporária e provisória?»

2. A fase escrita do processo seguiu a tramitação normal. Em conformidade com o artigo 20.° do Protocolo relativo ao Estatuto do Tribunal da CEE, foram apresentadas observações escritas pelo Governo dinamarquês, representado por L. Mikaelsen, consultor jurídico, e pela Comissão das Comunidades Europeias, representada por H. Étienne, consultor jurídico principal, na qualidade de agente.

* Língua do processo: francês.

Com base no relatório do juiz relator, ouvido o advogado-geral, o Tribunal (Quarta Secção) decidiu iniciar a fase oral do processo sem instrução prévia.

II — Observações escritas apresentadas ao Tribunal

1. O *Governo dinamarquês* observa que as regras comunitárias aplicáveis na matéria se encontram contidas na Directiva 83/182 do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis na Comunidade, em matéria de importação temporária de certos meios de transporte (JO L 105, p. 59; EE 09 F01, p. 156).

Segundo o Governo dinamarquês, resulta dos artigos 3.°, alínea a), subalínea aa), e 4.°, n.° 1, alínea a), subalínea aa), conjugados com o artigo 1.° desta directiva que a condição para que um veículo possa ser importado num Estado-membro sem ser sujeito ao pagamento de IVA é que a pessoa que importa o veículo tenha a sua residência normal num Estado-membro que não seja o da importação temporária.

No que diz respeito ao critério da residência, o Governo dinamarquês menciona o artigo 7.° da directiva que, no segundo parágrafo, prevê que uma pessoa cujos vínculos profissionais se situem num lugar diferente do dos seus vínculos pessoais considera-se residente no lugar onde se situam os seus vínculos pessoais.

Finalmente, o Governo dinamarquês sublinha que, como resulta dos artigos 3.° e 4.°, alínea b), da directiva, o veículo não pode ser objecto de cessão, locação nem empréstimo no Estado-membro de importação temporária.

Desta circunstância, o Governo dinamarquês conclui que, no caso de tais requisitos de importação temporária com isenção não se encontrarem preenchidos, o Estado-membro de importação pode exigir IVA relativamente ao veículo em causa.

O Governo dinamarquês sublinha que esta solução já resultava dos acórdãos proferidos numa série de processos idênticos (processos 823/79, Carciati, Recueil 1980, p. 2773, e 134/83, Abbink, Recueil 1984, p. 4097), nos quais o Tribunal declarou que o direito comunitário não obsta a que as disposições nacionais proíbam as pessoas residentes no interior de um Estado-membro, sob pena de sanções penais, de utilizar tais veículos a motor provisoriamente importados. Segundo o Governo dinamarquês, a partir do momento em que um Estado-membro pode, em tais casos, desencadear processos crime, também poderá, por maioria de razão, exigir o pagamento do IVA.

O Governo dinamarquês sugere, assim, que se responda à questão prejudical colocada ao Tribunal no sentido de que o direito comunitário não obsta a que, no presente caso, o Governo belga exija o pagamento do IVA relativamente ao veículo em causa.

2. A *Comissão* considera que, em qualquer circunstância, as utilizações temporárias obrigatoriamente permitidas e as condições de exercício do direito de utilização temporária previsto na Directiva 83/182 não respondem às exigências de um mercado único, e anuncia novas propostas nesta matéria, a cuja apresentação procederá em breve.

A Comissão considera que as utilizações temporárias mencionadas pelo legislador na Directiva 83/182, que não autoriza a utilização do veículo pelos residentes no país de

importação temporária, constituem um mínimo que os cidadãos podem exigir e não impedem que os Estados-membros vão mais além, conforme dispõe o artigo 9.°, n.° 1, da directiva, que prevê que «os Estados-membros têm a faculdade de manter e/ou estabelecer regimes mais liberais do que os previstos na presente directiva». A este propósito, a Comissão assinala que a Bélgica manteve um regime temporário para os trabalhadores fronteiriços que, para efectuarem o trajecto entre o domicílio e o trabalho, utilizavam um veículo posto à sua disposição pela entidade patronal estabelecida noutro Estado-membro (circular de 1 de Maio de 1984).

A Comissão salienta que a aplicação pelos Estados-membros dos regimes nacionais de admissão temporária, em conformidade com o artigo 14.° da Directiva 77/388 do Conselho (sexta directiva IVA), com os objectivos de garantir a aplicação correcta e simples da admissão temporária e de evitar fraudes, evasões e eventuais abusos, deve, por um lado, ter em consideração o direito comunitário aplicável e o grau de liberalização efectivamente alcançado e, por outro lado, traduzir-se em medidas que respeitem o princípio da proporcionalidade quanto aos objectivos a atingir.

No referente, antes de mais, ao respeito pelo direito comunitário e, em especial, ao direito de livre circulação, a Comissão sublinha que a utilização de um veículo de serviço para efectuar o trajecto entre o trabalho e o domicílio e para os tempos livres do empregado de uma empresa constitui uma parte da remuneração paga a esse trabalhador. Por conseguinte, a proibição de tal utilização do veículo, em aplicação da regulamentação do país de residência, neutralizaria, nesse mesmo país, essa parte da remuneração, quebrando a igualdade de remuneração existente, no país de emprego, entre residentes e não residentes, como está consagrado no artigo 48.° do Tratado CEE e no artigo 7.° do Regulamento n.° 1612/68, relativo à livre circulação dos trabalhadores na Comunidade (JO L 257 de 17.10.1968; EE 05 F1, p. 77). A Comissão considera, além disso, que os Estados-membros, ao aplicarem a sua legislação sobre admissão temporária com o objectivo legítimo de lutarem contra a evasão, a fraude fiscal e eventuais abusos, devem, em aplicação do artigo 5.° do Tratado, assegurar a execução das obrigações que dele decorrem, como o exercício do direito à livre circulação e, finalmente, não privar de efeitos as acções da Comunidade em matéria de emprego nas regiões que se caracterizam pela existência de desemprego estrutural, no caso de, como na situação *sub judice*, o exercício do direito dos trabalhadores à livre circulação, pela celebração de contratos de trabalho transfronteiriços, contribuir para a diminuição do desemprego.

Seguidamente, no que respeita à proporcionalidade que deveria caracterizar as medidas adoptadas pelos Estados-membros em conformidade com o artigo 14.° da Directiva 77/388 e relativamente aos objectivos que justificam tais medidas, a Comissão sublinha que, segundo a jurisprudência do Tribunal (processos 823/79, Carciati, e 134/83, Abbink), as utilizações temporárias proibidas pelas legislações nacionais podem ser sancionadas penal e administrativamente desde que as medidas nacionais em causa não sejam excessivas.

Segundo a Comissão, a margem de autonomia que nesta matéria é deixada aos Estados-membros deve, efectivamente, ser exercida no respeito pelo princípio da proporcionalidade, tomando em conta, no âmbito da finalidade genérica do sistema comum do IVA e das estatuições específicas do artigo

14.° da sexta directiva, por um lado, a importância dos interesses de ordem pública a proteger e, por outro lado, o nível dos obstáculos colocados aos direitos decorrentes do Tratado pelas medidas adoptadas pelos Estados-membros. Sublinha, quanto ao presente caso, que a limitação pela legislação nacional do direito de utilização temporária de um veículo, com a finalidade de dar satisfação ao interesse de ordem pública consubstanciado no pagamento do IVA na importação, deve efectuar-se tendo em conta a proibição da dupla tributação, como o Tribunal já indicou no acórdão que proferiu no processo Abbink. Consequentemente, a aplicação desta regra que proíbe a dupla tributação em matéria de IVA aos casos em que, como no litígio do processo principal, a taxa de IVA no país de matrícula do veículo é superior à taxa aplicada no país de residência (33,33 % em França, contra 25 % na Bélgica, com possibilidade de dedução de 50 % em caso de utilização do veículo para fins privados e profissionais), deveria, segundo a Comissão, levar a concluir que não pode ser exigido IVA no país de residência. Sendo assim, dado que não houve qualquer fuga ao fisco, também não pode ser exigida qualquer multa por falta de pagamento, pelo menos de IVA, pelo Estado-membro de importação temporária.

O mesmo se passa com as sanções, como a apreensão do veículo ou o pagamento do respectivo contravalor, em que o recorrido pode incorrer no processo principal, que a Comissão considera desproporcionadas em virtude da inexistência ou da reduzida importância do interesse de ordem pública a proteger, dado não ter havido fuga ao pagamento de quaisquer direitos.

Segundo a Comissão, em situações caracterizadas por um conflito de leis acerca do lugar de matrícula do veículo, como é o caso do litígio no processo principal, tais medidas só deveriam ser adoptadas pelos Estados-membros após recorrerem ao processo dos contactos entre as administrações nacionais interessadas com vista à adopção, de comum acordo, das decisões necessárias para resolver as dificuldades suscitadas pela aplicação prática das directivas comunitárias, tal como se encontra previsto no artigo 10.°, n.° 2, da Directiva 83/182.

Com base nas considerações que precedem, a Comissão propõe que se dê a seguinte resposta à questão colocada pela cour d'appel de Liège:

«Uma vez que, em aplicação do direito comunitário aplicável no momento dos factos, não era devido qualquer imposto sobre o valor acrescentado em caso de importação definitiva do veículo, uma utilização temporária deste nas circunstâncias referidas não teve por efeito fugir ao pagamento do IVA e não constitui fundamento para a aplicação de uma multa. Uma sanção como a apreensão de um veículo ou, na sua falta, o pagamento do respectivo preço, violaria a obrigação de proporcionalidade. Qualquer multa destinada a garantir o respeito pelas regras nacionais em matéria de definição do território a que está adstrito um veículo, para efeitos de matrícula, ou a proteger outras receitas fiscais, deve ser aplicada tendo em conta as circunstâncias específicas dos conflitos de leis resultantes do exercício de direitos decorrentes do Tratado, que um Estado-membro tem a obrigação de não entravar.»

C. Kakouris
Juiz relator