

|

61986J0289

ACORDAO DO TRIBUNAL (SEXTA SECCAO) DE 5 DE JULHO DE 1988. - VERENIGING HAPPY FAMILY RUSTENBRUGERSTRAAT CONTRA INSPECTEUR DER OMZETBELASTING. - PEDIDO DE DECISAO PREJUDICIAL APRESENTADO PELO GERECHTSHOF DE AMESTERDAO. - IVA SOBRE A TRANSACCAO ILEGAL DE ESTUPEFACIENTES EFECTUADA NO TERRITORIO DE UM ESTADO-MEMBRO. - PROCESSO 289/86.

Colectânea da Jurisprudência 1988 página 03655

Edição especial sueca página 00515

Edição especial finlandesa página 00523

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

++++

Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Imposto incidindo sobre as transacções de bens no território de um Estado-membro - Aplicação a estupefacientes em circuito ilegal - Inadmissibilidade - Repressão penal das infracções - Competência dos Estados-membros - Política de repressão selectiva em relação às transacções de estupefacientes à base de cânhamo - Circunstância não susceptível de justificar uma tributação.

(Directiva do Conselho 77/388, art. 2.º)

Sumário

A transacção ilegal de estupefacientes no mercado interno de um Estado-membro, a qual, tal como a sua importação na Comunidade, apenas pode dar lugar a medidas repressivas, é alheia às disposições da sexta directiva relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios. Portanto, o artigo 2.º desta directiva deve ser interpretado no sentido de que não se constitui qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios em caso de transacção ilegal de estupefacientes efectuada a título oneroso no território de um Estado-membro, na medida em que estes produtos não façam parte do circuito

económico estritamente fiscalizado pelas autoridades competentes com vista à sua utilização para fins médicos ou científicos.

Esta constatação não prejudica em nada a competência dos Estados-membros para reprimir as infracções à sua legislação em matéria de estupefacientes, através de sanções adequadas, com todas as consequências que estas possam comportar, nomeadamente no aspecto pecuniário.

O princípio da não sujeição aplica-se igualmente à transacção ilegal de estupefacientes à base de cânhamo, mesmo quando as autoridades de um Estado-membro, no âmbito de uma política de repressão selectiva, não desencadeiam por sistema procedimento penal em relação ao pequeno comércio retalhista destes estupefacientes.

Partes

No processo 289/86

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, pelo Gerechtshof de Amsterdão, destinado a obter no processo pendente neste órgão jurisdicional entre

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, em Amsterdão

e

Inspecteur der Omzetbelasting, em Amsterdão

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 2.º, n.º 1 da Sexta Directiva do Conselho (77/388), de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),

O TRIBUNAL (Sexta Secção),

constituído pelos O. Due, presidente de secção, T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris e T. F. O' Higgins, juízes,

advogado-geral: G. F. Mancini

secretário: B. Pastor, administradora

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, por Kouwenhoven, consultor fiscal,

- em representação da República Federal da Alemanha, por Seidel e Dittrich, na qualidade de agentes,

- em representação da República Francesa, por Guillaume e Botte, na qualidade de agentes,

- em representação do Reino dos Países Baixos, por Jacobs e Borchardt, na qualidade de agentes,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Buhl e pelo advogado Mees, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência e após a realização desta em 29 de Outubro de 1987,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 21 de Abril de 1988,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por decisão de 28 de Outubro de 1986, entrada na Secretaria do Tribunal em 24 de Novembro de 1986, o Gerechtshof de Amesterdão submeteu ao Tribunal, ao abrigo do artigo 177.º do Tratado CEE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 2.º, n.º 1 da sexta directiva (77/388) do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, de aqui em diante "sexta directiva")

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um recurso interposto pela Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, uma associação sociocultural que dirige um centro de jovens no qual os visitantes podem comprar haxixe a um "huisdealer" (revendedor autorizado), contra a administração fiscal neerlandesa por esta ter sujeitado ao imposto sobre o volume de negócios as vendas de haxixe efectuadas naquele centro de jovens.

3 O haxixe é um produto à base de cânhamo indiano, cuja venda, entrega e distribuição são proibidas nos Países Baixos por força da lei neerlandesa sobre estupefacientes (Opiumwet). Todavia, nas directivas do Ministério Público neerlandês relativas à política de investigação e perseguição penal das infracções previstas na dita lei, diz-se, designadamente, a propósito do pequeno tráfico retalhista dos produtos à base de cânhamo e do revendedor autorizado (Nederlandse Staatscourant de 18.7.1980, n.º 137, p. 7):

"É considerado como revendedor autorizado o traficante de produtos à base de cânhamo que, com a confiança e sob a protecção dos dirigentes de um centro de jovens obtenha, com exclusão de outros, a possibilidade de venda de produtos à base de cânhamo no dito centro de jovens. O revendedor autorizado está em princípio sob a alçada da norma penal do artigo 11.º, n. 2, segundo parágrafo da Opiumwet, dirigido nomeadamente contra os traficantes de estupefacientes mencionados na lista II.

O que caracteriza a investigação deste pequeno tráfico é a sua prioridade relativa; ... de acordo com o regime da Opiumwet, a prioridade absoluta é dada à investigação do tráfico de estupefacientes que comportam riscos inadmissíveis. A prioridade secundária da investigação do pequeno tráfico de produtos à base de cânhamo significa, de facto, que a polícia apenas coloca perante o Ministério Público o pequeno traficante nos casos em que este se assume publicamente como tal ou se dedica ao seu tráfico de qualquer forma provocante."

4 No seu recurso contra a tributação do volume de negócios realizado através das referidas vendas de haxixe, a Vereniging Happy Family invocou designadamente o acórdão do Tribunal de 28 de Fevereiro de 1984 (Einberger, 294/82, Recueil p. 1177), segundo o qual não se constitui em princípio qualquer obrigação de imposto em caso de importação ilegal de estupefacientes.

5 É com vista a resolver este litígio que o Gerechtshof submeteu ao Tribunal as seguintes questões prejudiciais:

"1) A luz do acórdão de 28 de Fevereiro de 1984 (processo 294/82) do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, o artigo 2.º, n.º 1 da sexta directiva do Conselho deve ser interpretado no sentido de que não se constitui qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios no caso da transacção de estupefacientes no interior do território de um Estado-membro?

2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, tal resposta abrange a transacção de qualquer tipo de estupefacientes e, designadamente, também, a transacção de produtos à base de cânhamo?

3) Em caso de resposta igualmente afirmativa à segunda questão, o facto de as autoridades judiciais competentes praticarem um política repressiva moderada que permita, em certas circunstâncias, a transacção de produtos à base de cânhamo sem que daí resulte procedimento criminal pode conduzir a uma apreciação diferente sobre a questão da constituição da obrigação de imposto sobre o volume de negócios pela transacção de tais produtos?"

6 Para uma mais ampla exposição dos factos da causa principal e das observações apresentadas no Tribunal, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos dos autos apenas serão adiante retomados na medida do necessário à fundamentação do Tribunal.

Sobre a primeira questão

7 Esta questão visa, em substância, saber se o artigo 2.º, n.º 1 da sexta directiva deve ser interpretado no sentido de que não se constitui qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios em caso de transacção ilegal de estupefacientes efectuada no interior do território de um Estado-membro.

8 Recorde-se que o Tribunal, no citado acórdão de 28 de Fevereiro de 1984, interpretou o artigo 2.º, n.º 2 da sexta directiva no sentido de que não há lugar à constituição de qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios no caso de importação ilegal para a Comunidade de estupefacientes que não façam parte do circuito económico estritamente fiscalizado pelas autoridades competentes, com vista à sua utilização para fins médicos e científicos.

9 A associação Happy Family e a Comissão entendem que a solução adoptada no citado acórdão deve ser transposta para o campo das transacções no território do país. Com efeito, o Tribunal terá baseado a sua decisão essencialmente na argumentação segundo a qual os estupefacientes, por definição, são objecto de uma proibição total de importação e de comercialização na Comunidade, o que excluirá do âmbito de aplicação da sexta directiva também a transacção dos mesmos estupefacientes.

10 Os governos neerlandês, francês e alemão sustentam que o acórdão citado se circunscreve à importação ilegal de estupefacientes e não prejudica, portanto, uma decisão relativa à sua transacção no território do país, tanto mais que o Tribunal realçou expressamente no mesmo acórdão que entre as duas transacções existem diferenças nos planos económico e jurídico. Com efeito, no caso da importação o facto gerador do IVA é essencialmente idêntico ao dos direitos aduaneiros, enquanto que a transacção no território do país apenas é tributável quando efectuada a título oneroso por um sujeito passivo agindo nessa qualidade.

11 Perante estes argumentos divergentes convém recordar que o artigo 2.º da sexta directiva define como âmbito de aplicação do imposto sobre o valor acrescentado:

"1) as entregas de bens e as prestações de serviços, efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;

2) As importações de bens".

12 Neste contexto, verifica-se, a título preliminar, que a jurisdição nacional colocou a sua questão prejudicial exclusivamente em relação à transacção ilegal de estupefacientes efectuada no território do Estado-membro em questão. Ora, a questão de saber se tal operação é passível de IVA ainda não foi objecto de jurisprudência do Tribunal que, para além dos acórdãos relativos ao regime aduaneiro dos estupefacientes importados de contrabando, apenas foi chamado a pronunciar-se, no citado acórdão de 28 de Fevereiro de 1984, sobre a interpretação do artigo 2.º, n.º 2 da sexta directiva no caso de importação ilegal de estupefacientes para a Comunidade. Neste acórdão a questão das transacções ilegais no território do país não foi apreciada.

13 Na ausência de disposições expressas da directiva sobre este ponto, coloca-se em primeiro lugar a questão de saber se a transacção ilegal de estupefacientes no território do país constitui ou não uma operação tributável ou se a directiva deve ser interpretada como deixando aos Estados-membros a faculdade de decidir.

14 A este respeito verifica-se, tal como o Tribunal já o declarou em relação às importações de estupefacientes no acórdão citado, que a directiva não deverá ser interpretada como tendo deixado esta questão fora do seu âmbito de aplicação. Semelhante interpretação seria inconciliável com o objectivo prosseguido pela directiva, que visa uma ampla harmonização nesta matéria e nomeadamente no que respeita ao âmbito de aplicação do imposto sobre o valor acrescentado.

15 Seguidamente convém apreciar se a sexta directiva, no que respeita ao seu contexto e aos seus objectivos, se opõe à sujeição dos estupefacientes ao IVA, no caso da sua transacção ilegal no território do país.

16 A este propósito verifica-se que a sexta directiva se baseia nos artigos 99.º e 100.º do Tratado CEE e que tem por objectivo a harmonização ou a aproximação das legislações dos Estados-membros relativas aos impostos sobre o volume de negócios "no interesse do mercado comum". Nos termos dos seus terceiro e quarto considerandos, o estabelecimento de um sistema comum do IVA deve contribuir para a liberalização efectiva da circulação das pessoas, dos bens, dos serviços, dos capitais e para a integração das economias nacionais, assim como para a instituição de um mercado comum que permita uma concorrência sã e apresente características análogas às de um verdadeiro mercado interno.

17 Ora, sendo reconhecido, de forma geral, o carácter nocivo dos estupefacientes, a sua comercialização é proibida em todos os Estados-membros, com excepção do comércio estritamente controlado com vista à utilização para fins médicos e científicos. Como o Tribunal já decidiu no citado acórdão de 28 de Fevereiro de 1984 relativamente à sua importação ilegal para

a Comunidade, tais produtos, por definição, são objecto de uma proibição total de importação e de comercialização na Comunidade. O Tribunal acrescentou que tais mercadorias, cuja introdução no circuito económico e comercial da Comunidade está absolutamente excluída e cuja importação ilegal só pode dar origem a medidas punitivas, são inteiramente alheias às disposições da sexta directiva respeitantes à definição de matéria colectável e, consequentemente, às que respeitam à constituição da obrigação fiscal em matéria de imposto sobre o volume de negócios.

18 Este raciocínio é igualmente válido para a cobrança do IVA em caso de transacção no território do país. Com efeito, a circulação ilícita de estupefacientes no território do país, que igualmente só pode dar lugar a medidas punitivas, é igualmente tão alheia aos objectivos da sexta directiva já enunciados e, consequentemente, à constituição da obrigação fiscal em matéria de imposto sobre o volume de negócios, como a importação ilícita dos mesmos estupefacientes.

19 No que respeita à tese em sentido inverso desenvolvida pelos três governos que intervieram neste processo, convém notar que tal tese parece ditada pelo receio de que seja impossível delimitar a jurisprudência relativa ao comércio ilegal de estupefacientes da de outras operações económicas ilícitas, de forma que o princípio da neutralidade fiscal do IVA fosse entravado mediante um tratamento fiscal mais favorável para o comércio ilícito em geral.

20 A este respeito tem que se admitir que o princípio da neutralidade fiscal em matéria de cobrança do IVA se opõe efectivamente a uma diferenciação generalizada entre as transacções lícitas e as transacções ilícitas. Contudo, tal não é exacto no que se refere à transacção de produtos como os estupefacientes que apresentam características particulares pelo facto de, por sua própria natureza, serem objecto de uma proibição total de circulação em todos os Estados-membros, com excepção de um circuito económico estritamente fiscalizado com vista a utilização para fins médicos e científicos. Em tal situação específica, em que está excluída qualquer concorrência entre um sector económico lícito e um sector ilícito, a não sujeição ao IVA não tem a virtualidade de afectar o princípio da neutralidade fiscal.

21 Por esta mesma razão, não pode proceder o argumento extraído, pelos três governos do artigo 4.º, n.º 1 da sexta directiva, que sujeita ao IVA toda a actividade económica "independentemente do fim ou do resultado dessa actividade". Com efeito, se a disposição invocada, ao definir a noção de sujeito passivo, abrange de forma geral actividades económicas sem distinguir entre actividades lícitas e ilícitas, tal conclusão não é contudo pertinente em relação ao regime fiscal dos estupefacientes, um vez que estes produtos já estão excluídos do âmbito de aplicação do IVA definido no artigo 2.º da sexta directiva.

22 Deve-se acrescentar que esta constatação não prejudica em nada a competência dos Estados-membros para reprimir as infracções à sua legislação em matéria de estupefacientes através de sanções adequadas, com todas as consequências que elas possam comportar, nomeadamente no aspecto pecuniário.

23 Portanto há que responder à primeira questão que o artigo 2.º, n.º 1 da sexta directiva deve ser interpretado no sentido de que não se constitui qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios em caso de transacção ilegal de estupefacientes efectuada no interior do território de um Estado-membro, na medida em que estes produtos não façam parte do circuito económico estritamente fiscalizado pelas autoridades competentes com vista à sua utilização para fins médicos e científicos.

Sobre a segunda e terceira questões

24 Estas questões visam determinar, em substância, se a regra da não sujeição ao IVA se aplica igualmente à transacção ilegal de estupefacientes à base de cânhamo, mesmo na situação particular em que as autoridades de um Estado-membro, no âmbito de uma política de repressão

selectiva, não desencadeiam por sistema procedimento penal em relação a um pequeno comércio retalhista destes estupefacientes.

25 A este respeito convém notar logo de início que, como resulta dos autos, os estupefacientes à base de cânhamo, mesmo quando são qualificados num ou noutro dos Estados-membros como "drogas leves" são objecto de uma proibição legal total de importação e de comercialização na Comunidade. Deve-se acrescentar que este tipo de estupefaciente faz parte das substâncias cuja importação e comércio designadamente devem ser limitados exclusivamente a fins médicos e científicos, como resulta da Convenção Única sobre os Estupefacientes de 1961 (Recueil des Traités des Nations unies, 520, n.º 7515) de que todos os Estados-membros são actualmente partes.

26 A resposta dada à primeira questão prejudicial abrange, pois, igualmente como tais os estupefacientes à base de cânhamo enquanto tais.

27 No que se refere à questão de saber se se impõe uma solução diferente quando, como no caso em apreço, as autoridades de um Estado-membro, em determinadas circunstâncias, se absterem de reprimir penalmente o pequeno comércio retalhista destes estupefacientes, afirma a Comissão que, em tal caso, se está perante uma actividade económica que não é por natureza ilegal. Com efeito, as autoridades competentes, ao se absterem de repressão penal, tolerariam esta transacção, o que conduziria na prática à sua legalização. Ora, não haveria justificação para subtrair tal actividade económica à cobrança do IVA.

28 O Governo neerlandês sustenta, por seu turno, que mesmo quando a venda de estupefacientes à base de cânhamo, em determinadas circunstâncias, não é por sistema objecto de repressão penal, tal transacção mantém-se proibida por lei. Este carácter ilegal não desaparece pelo facto de, numa preocupação de eficácia da repressão penal, ser conferida uma certa prioridade à repressão de outros delitos considerados como mais perigosos pelas autoridades competentes. Traduzir-se-ia em tal política o princípio reconhecido nos Países Baixos em matéria de Direito Penal, segundo o qual o Ministério Público não é obrigado a proceder criminalmente em relação a todos os delitos levados ao seu conhecimento, podendo actuar, neste domínio, segundo critérios de oportunidade.

29 A este respeito convém notar em primeiro lugar que a proibição total de comercialização que incide sobre os estupefacientes não é afectada pelo simples facto de as autoridades nacionais encarregadas da sua aplicação, tendo em conta as capacidades pessoais e materiais evidentemente limitadas, e numa preocupação de concentrar os recursos disponíveis no combate aos estupefacientes, conferirem uma prioridade menor à repressão de certo tipo de comércio de estupefacientes, porque consideram outros tipos como mais perigosos. Tal situação não pode de forma alguma assimilar o tráfico ilegal de estupefacientes ao circuito económico estritamente fiscalizado pelas autoridades competentes no domínio médico e científico. Com efeito, este último comércio está efectivamente legalizado, enquanto que o tráfico proibido, mesmo quando é tolerado dentro de certos limites, permanece ilegal e pode, em qualquer momento, ser objecto de intervenção policial caso as autoridades competentes o julguem oportuno.

30 Em segundo lugar, convém notar que a harmonização do sistema do imposto sobre o valor acrescentado realizada ao nível comunitário ficaria comprometida se o âmbito de aplicação do dito imposto relativamente a uma transacção ilegal dependesse das modalidades de repressão efectivamente praticadas num ou noutro dos Estados-membros, se bem que a proibição de princípio que incide sobre esta transacção não seja posta em causa no respectivo Estado.

31 Portanto, há que responder às segunda e terceira questões que a regra da não sujeição ao IVA se aplica igualmente à transacção ilegal de estupefacientes à base de cânhamo, mesmo quando as autoridades de um Estado-membro, no âmbito de uma política de repressão selectiva, não desencadeiam por sistema procedimento penal em relação ao pequeno comércio retalhista

destes estupefacientes.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

32 As despesas efectuadas pela República Federal da Alemanha, pela República Francesa, pelo Reino dos Países Baixos e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, o carácter de um incidente suscitado perante a jurisdição nacional, compete a esta decidir quanto às despesas.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL (Sexta Secção)

pronunciando-se sobre as questões que lhe foram submetidas pelo Gerechtshof de Amesterdão, por decisão de 28 de Outubro de 1986, declara:

1) O artigo 2.º, n.º 1 da sexta directiva do Conselho de 17 de Maio de 1977 relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, deve ser interpretado no sentido de que não se constitui qualquer obrigação de imposto sobre o volume de negócios no caso de transacção ilegal de estupefacientes efectuada no interior do território de um Estado-membro, na medida em que estes produtos não façam parte do circuito económico estritamente fiscalizado pelas autoridades competentes com vista à sua utilização para fins médicos e científicos.

2) Isto aplica-se igualmente à transacção ilegal de estupefacientes à base de cânhamo mesmo quando as autoridades de um Estado-membro, no âmbito de uma política de repressão selectiva, não desencadeiam por sistema procedimento penal em relação ao pequeno comércio retalhista destes estupefacientes.