

|

## 61991J0276

ACORDAO DO TRIBUNAL DE 2 DE AGOSTO DE 1993. - COMISSAO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS CONTRA REPUBLICA FRANCESA. - SANCOES PARA A INFRACCAO A LEGISLACAO SOBRE O IVA - CARACTER DESPROPORCIONADO. - PROCESSO C-276/91.

*Colectânea da Jurisprudência 1993 página I-04413*

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

## Palavras-chave

++++

*Disposições fiscais ° Harmonização das legislações ° Imposto sobre o volume de negócios ° Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ° Regime nacional de sanção da evasão fiscal ° Diferenciação entre a importação e o regime interno ° Admissibilidade ° Condição ° Inexistência de diferença desproporcionada entre as sanções*

*(Tratado CEE, artigo 95; Directiva 77/388 do Conselho)*

## Sumário

*Ainda que os Estados-membros não sejam obrigados a prever regimes de sanções idênticas para as infracções ao imposto sobre o valor acrescentado devido na importação e para as infracções ao mesmo imposto nas operações realizadas no interior do país, uma vez que as duas categorias de infracções não são detectáveis com a mesma facilidade, a maior ou menor dificuldade com a qual uma infracção pode ser descoberta não poderá todavia justificar uma diferença manifestamente desproporcionada na severidade das sanções previstas para ambas as categorias de infracções. Está-se portanto em presença de uma tal desproporção, e por isso de um incumprimento das obrigações decorrentes do artigo 95. do Tratado, quando as infracções cometidas na importação dão lugar ao confisco do objecto da fraude e a uma multa compreendida entre uma e duas vezes o valor do referido objecto, quando as infracções cometidas em regime interno só são reprimidas por uma multa proporcional ao montante do imposto não pago.*

# Partes

No processo C-276/91,

*Comissão das Comunidades Europeias, representada por Johannes Foens Buhl, consultor jurídico, na qualidade de agente, com domicílio escolhido no Luxemburgo no gabinete de Nicola Anecchino, membro do Serviço Jurídico, Centre Wagner, Kirchberg,*

*demandante,*

*contra*

*República Francesa, representada por Philippe Pouzoulet, subdirector na direcção dos assuntos jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e por Jean-Louis Falconi, secretário dos Negócios Estrangeiros no mesmo ministério, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo na sede da Embaixada de França, 9, boulevard du Prince Henri,*

*demandada,*

*que tem por objecto fazer declarar que, ao instituir e ao aplicar disposições legislativas, regulamentares ou administrativas em vigor por força do artigo 414. do code français des douanes (código aduaneiro francês), que sancionam mais severamente as infracções ao IVA devido na importação de outro Estado-membro que as sanções previstas para as infracções ao IVA nas transacções realizadas no interior do país, a República Francesa faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95. do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia,*

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

*composto por: G. C. Rodríguez Iglesias, presidente de secção, exercendo funções de presidente, M. Zuleeg e J. L. Murray, presidentes de secção, G. F. Mancini, R. Joliet, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida, F. Grévisse e D. A. O. Edward, juízes,*

*advogado-geral: C. O. Lenz*

*secretário: D. Louterman-Hubeau, administradora principal*

*visto o relatório para audiência,*

*ouvidas as alegações das partes na audiência de 13 de Janeiro de 1993,*

*ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 17 de Fevereiro de 1993,*

*profere o presente*

*Acórdão*

## Fundamentação jurídica do acórdão

*1 Por petição apresentada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 25 de Outubro de 1991, a Comissão das Comunidades Europeias propôs, nos termos do artigo 169. do Tratado CEE, uma acção com vista a fazer declarar que, ao instituir e ao aplicar disposições legislativas*

*regulamentares ou administrativas em vigor por força do artigo 414. do code français des douanes (código aduaneiro francês), que sancionam mais severamente as infracções ao IVA devido à importação de outro Estado-membro que as sanções previstas para as infracções ao IVA nas operações realizadas no interior do país, a República Francesa faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95. do Tratado.*

*2 A legislação francesa prevê dois regimes de sanções para as infracções cometidas em matéria de imposto sobre o valor acrescentado. O primeiro, aplicável às infracções que se reportam a operações efectuadas no interior do país, comporta sanções fiscais e sanções penais. O segundo, respeitante às infracções cometidas por ocasião da importação de certos bens no território nacional, comporta exclusivamente sanções penais.*

*3 No caso das infracções que se reportam às transacções internas, a Lei n. 87-502, de 8 de Julho de 1987, que altera os processos fiscais e aduaneiros (JORF de 9 de Julho de 1987, p. 7470, a seguir "lei de 8 de Julho de 1987") prevê, no seu artigo 2. , n. 2, uma sanção fiscal consistente no agravamento de 10% da soma devida, que é elevada a 40% após uma primeira notificação de incumprimento e a 80% após uma segunda. Os artigos 1741. e 1750. do code général des impôts prevêem, além disso, sanções penais: uma multa de 5 000 FF a 250 000 FF, prisão de um a cinco anos e, tal sendo o caso, a apreensão da carta de condução durante um período de três anos no máximo.*

*4 Para as infracções cometidas por ocasião da importação de mercadorias fortemente tributadas, o que, à data dos factos, era o caso dos veículos automóveis, então sujeitas à taxa de IVA de 33,33%, o artigo 414. do code des douanes institui sanções penais, a saber, o pagamento de uma multa compreendida entre uma e duas vezes o valor do objecto da fraude, a apreensão desse objecto e uma pena de prisão de três anos no máximo. Por outro lado, por aplicação do artigo 2. , II, da lei de 8 de Julho de 1987, tais infracções podem constituir objecto de transacções que se elevam, por cada mês de mora, a 5% do IVA objecto de evasão quando o imposto é pago com um atraso de três a dezasseis meses, e a 80% quando o imposto é pago com mais de dezasseis meses de atraso.*

*5 A presente acção foi proposta na sequência de um litígio que opôs uma nacional belga, Y. Patron, à administração das alfândegas francesas. Esta última censurava Y. Patron por ter utilizado em França a sua viatura pessoal, matriculada na Bélgica, sem ter pago o IVA, quando, segundo essa administração, ela tinha a sua residência normal em França. Tendo recusado a transacção que lhe tinha sido proposta, Y. Patron foi finalmente condenada, por infracção aduaneira de importação sem declaração de uma viatura, na apreensão do veículo e numa multa que foi fixada, tendo em conta as numerosas circunstâncias atenuantes de que podia beneficiar, em 22 000 FF.*

*6 Por carta de 27 de Abril de 1989, a Comissão comunicou ao Governo francês que considerava que as sanções previstas pelo artigo 414. do code des douanes eram contrárias às disposições do artigo 95. do Tratado, a duplo título. Em primeiro lugar, eram mais severas que as sanções previstas para as infracções cometidas aquando de operações realizadas no interior do país e essa diferença era desproporcionada em relação à diferença das duas categorias de infracções (v. acórdão de 25 de Fevereiro de 1988, Drexl, 299/86, Colect., p. 1213). Em segundo lugar, essas sanções não tomavam em consideração a parte residual do IVA pago no Estado de exportação, contrariamente ao princípio enunciado pelo Tribunal de Justiça nos seus acórdãos de 5 de Maio de 1982, Schul (15/81, Recueil, p. 1409) e de 21 de Maio de 1985, Schul (47/84, Recueil, p. 1491).*

7 Não tendo recebido qualquer resposta do Governo francês, a Comissão endereçou-lhe, em 26 de Julho de 1990, um parecer fundamentado no qual manteve as acusações enunciadas na carta de notificação de incumprimento e convidou-o a adoptar as medidas requeridas para se conformar com esse aviso num prazo de dois meses.

8 Esse pedido continuou igualmente sem resposta. A Comissão propôs, então, por petição de 25 de Outubro de 1991, a presente acção de declaração de incumprimento.

9 Para mais ampla exposição da legislação nacional em causa, da tramitação do processo bem como dos fundamentos e argumentos das partes, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal de Justiça.

10 Tendo em conta a formulação do pedido da petição, há que salientar que o objecto da acção é, em substância, fazer declarar que, ao instituir e ao aplicar, com base no artigo 414. do code des douanes, um regime de sanções para as infracções ao IVA devido na importação, que é mais severo que o previsto para as infracções ao IVA nas operações realizadas no interior do país, a República Francesa faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95. do Tratado.

11 O Governo francês expõe, em primeiro lugar, que, depois dos factos em litígio, a harmonização das taxas de IVA decidida a nível comunitário, conduziu ao desaparecimento da categoria de bens fortemente tributados, na acepção do artigo 414. do code des douanes. Refere-se, a este propósito, ao artigo 11. da Lei n. 91-716, de 26 de Julho de 1991, que prevê efectivamente a supressão definitiva da taxa agravada de IVA a partir de 1 de Janeiro de 1993.

12 A este argumento basta responder que, segundo jurisprudência constante, o objecto de uma acção proposta com base no artigo 169. é fixado pelo parecer fundamentado da Comissão e que, mesmo no caso de o incumprimento ter sido eliminado posteriormente no prazo determinado por força do segundo parágrafo do mesmo artigo, a continuação da acção mantém interesse (acórdão de 7 de Fevereiro de 1973, Comissão/Itália, 39/72, Colect., p. 39, n. 9).

13 Em resposta à acusação da Comissão assente na desproporção de sanções, o Governo francês alega em seguida que, por aplicação do artigo 95. do Tratado, tal como foi interpretado pelo acórdão Drexl já referido, os Estados-membros não são obrigados a prever regimes de sanções idênticos para as infracções ao IVA cobrado na importação e para as infracções ao IVA nas operações realizadas no interior do país. No caso em apreço, estas últimas infracções eram menos severamente sancionadas que as cometidas em matéria de IVA devido na importação, porque são mais facilmente diferenciáveis em virtude das obrigações às quais estão submetidas os sujeitos passivos. No quadro do regime interno, o vendedor de um veículo era, com efeito, obrigado a apresentar toda uma série de documentos que põem a administração fiscal à altura de detectar a fraude, ao passo que, no quadro do regime do IVA na importação, a passagem da fronteira era o único acto por ocasião do qual a fraude podia ser detectada e o agente da infracção identificado.

14 A esse propósito, há que confirmar que os Estados-membros não são obrigados a prever regimes idênticos para ambas as categorias de infracções, uma vez que não são detectáveis com a mesma facilidade.

15 Todavia, tal como sublinhou o Tribunal de Justiça no acórdão Drexl, já referido, a maior ou menor dificuldade com que uma infracção pode ser descoberta não poderá justificar uma diferença manifestamente desproporcionada na severidade das sanções previstas para ambas as categorias de infracções.

16 Deve, por conseguinte, verificar-se se, no caso em apreço, essa diferença não será manifestamente desproporcionada.

17 A este propósito, o Governo francês expõe que as sanções penais previstas pelos artigos 1741. e 1750. do code général des impôts para as infracções ao IVA cobrado sobre uma transacção realizada no interior do país, são comparáveis às sanções penais previstas pelo artigo 414. do code des douanes em caso de infracção ao IVA devido na importação.

18 Essa argumentação não poderá ser acolhida.

19 O facto de não declarar a importação de um bem e de não pagar o IVA a ele atinente é, em si, sem necessidade de se demonstrar a existência de dolo, considerada uma infracção criminal que, por força do artigo 414. do code des douanes, é sancionada com multa compreendida entre uma e duas vezes o valor do bem, a apreensão do veículo e prisão até três anos. Essa disposição abrange, com efeito, "todo o acto de importação... sem declaração".

20 Pelo contrário, no quadro do regime interno, o simples facto de não declarar uma operação sujeita ao IVA acarreta o pagamento de um juro de mora e de um agravamento equivalente a 10% dos impostos devidos, a 40% após uma primeira notificação de incumprimento, e a 80% após uma segunda notificação de incumprimento. Apenas quando a autoridade nacional demonstra que esse facto é acompanhado de uma intenção dolosa por parte do autor da infracção constitui uma infracção penal passível de uma multa de 5 000 FF a 250 000 FF, de prisão de um a cinco anos e, tal sendo o caso, de apreensão da carta de condução durante um período de três anos no máximo, por força dos artigos 1741. e 1750. do code général des impôts.

21 O limiar de desencadeamento das sanções penais é por isso mais baixo no caso de infracção ao IVA devido na importação que no caso de infracção ao IVA devido a título de operações realizadas no interior do país.

22 Em consequência, há que comparar as sanções penais previstas pelo artigo 414. do code des douanes, que não requerem qualquer intenção dolosa, com as sanções fiscais previstas pela lei de 8 de Julho de 1987, que não requerem também intenção dolosa.

23 Dessa comparação, resulta que a medida de apreensão do objecto da fraude não existe em caso de infracção interna correspondente. Além disso, a multa, pena que se acresce automaticamente à medida de apreensão, é compreendida entre uma e duas vezes o valor do objecto não declarado, ao passo que, em caso de infracção interna correspondente, é proporcional ao montante do imposto não pago. A desproporção entre a severidade das sanções aplicáveis às infracções ao IVA devido na importação, por um lado, e as infracções ao IVA em regime interno, por outro, é portanto manifesta.

24 O Governo francês alega ainda, em relação a esta acusação, que para as infracções cometidas aquando da importação de veículos, o artigo 350. do code des douanes habilita a administração aduaneira a transigir e que o montante dessas transacções é similar às sanções fiscais aplicáveis às infracções cometidas aquando de operações que tiveram lugar no interior do país.

25 A esse propósito, basta responder que essa faculdade, cabendo no poder discricionário da administração, não basta para fazer desaparecer o incumprimento que resulta do artigo 414. do code des douanes. Com efeito, segundo jurisprudência constante, a incompatibilidade de uma disposição nacional com as disposições do Tratado apenas pode ser eliminada por disposições internas coercivas (v. acórdãos de 2 de Dezembro de 1986, Comissão/Bélgica, 239/85, Colect., p. 3645, e de 21 de Junho de 1988, Comissão/Bélgica, 257/86, Colect., p. 3249).

26 Deve, finalmente, examinar-se a segunda acusação avançada pela Comissão. Tal como já foi dito no n. 6, esta sustenta que uma violação do artigo 95. do Tratado resulta, além disso, do facto de a multa prevista pelo artigo 414. do code des douanes não ter em conta a parte residual do IVA pago no Estado-membro de exportação e ainda incorporada no valor do bem no momento da importação, se bem que o montante dessa parte residual faça ainda parte da base de tributação e não seja deduzido do IVA devido na importação.

27 A esse propósito, há que sublinhar que um regime que faz depender a determinação do montante da multa do valor do bem, não tem em conta, por hipótese, a parte residual do IVA pago no Estado-membro de exportação.

28 Tendo em conta as considerações que precedem, há que declarar que, ao instituir e ao aplicar, com base no artigo 414. do code français des douanes, um regime de sanções para as infracções ao IVA na importação de um outro Estado-membro, mais severo que o previsto para as infracções ao IVA nas operações realizadas no interior do país, a República Francesa faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95. do Tratado.

## **Decisão sobre as despesas**

Quanto às despesas

29 Por força do n. 2 do artigo 69. do Regulamento de Processo, a parte vencida deve ser condenada nas despesas. Tendo a República Francesa sido vencida, há que condená-la nas despesas.

## **Parte decisória**

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decide:

1) Ao instituir e aplicar, com base no artigo 414. do code français des douanes, um regime de sanções para as infracções ao IVA devido na importação de outro Estado-membro, mais severo que o previsto para as infracções ao IVA nas operações realizadas no interior do país, a República Francesa faltou às obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95. do Tratado.

2) A República Francesa é condenada nas despesas.