

|

## 61994J0217

Acórdão do Tribunal (Sexta Secção) de 24 de Outubro de 1996. - Eismann Alto Adige Srl contra Ufficio IVA di Bolzano. - Pedido de decisão prejudicial: Commissione tributaria di primo grado di Bolzano - Itália. - Imposto sobre o valor acrescentado - Interpretação do artigo 22.º, n. 8.º, da Sexta Directiva 77/388/CEE, na versão resultante da Directiva 91/680/CEE - Igualdade de tratamento das operações internas e das operações efectuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos. - Processo C-217/94.

*Colectânea da Jurisprudência 1996 página I-05287*

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 ° Regime transitório de tributação das trocas entre Estados-Membros ° Âmbito de aplicação material ° Transporte de mercadorias no interior dum Estado-Membro ° Exclusão*

*(Directivas do Conselho 77/388, artigo 22.º, n.º 8, e 91/680, artigo 28.º -H)*

## Sumário

*O n.º 8 do artigo 22.º, da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, na versão resultante da Directiva 91/680 que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que uma disposição nacional exija a emissão de guias de acompanhamento para as mercadorias transportadas exclusivamente no interior do Estado-Membro em causa.*

*Com efeito, a harmonização completa e exaustiva das formalidades que os Estados-Membros podem impor às operações internas para assegurar a cobrança exacta do imposto sobre o valor acrescentado e evitar as fraudes ainda não foi realizada pelo legislador comunitário e este, ao*

*estabelecer a regra da igualdade de tratamento entre as operações internas e as efectuadas entre Estados-Membros, não pretendeu proibir um Estado-Membro de impor formalidades mais onerosas para as operações internas do que para as trocas intracomunitárias.*

## **Partes**

*No processo C-217/94,*

*que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177. do Tratado CE, pela Commissione tributaria di primo grado di Bolzano (Itália), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre*

*Eismann Alto Adige Srl*

*e*

*Ufficio IVA di Bolzano,*

*uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 22. , n. 8, da Sexta Directiva 77/388/CEE 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), na versão resultante do artigo 28. -H inserido pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388/CEE (JO L 376, p. 1),*

*O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),*

*composto por: G. F. Mancini, presidente de secção, C. N. Kakouris e G. Hirsch (relator), juízes, advogado-geral: M. B. Elmer,*

*secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,*

*vistas as observações escritas apresentadas:*

*° em representação da Eismann Alto Adige Srl, por Francesco Cimmino, advogado no foro de Milão,*

*° em representação do Governo italiano, pelo professor Umberto Leanza, chefe do Serviço do Contencioso Diplomático no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, assistido por Maurizio Fiorilli, avvocato dello Stato,*

*° em representação do Governo português, por Luís Fernandes, director do Serviço Jurídico da Direcção-Geral dos Assuntos Europeus, e Angelo Cortesão de Seíça Neves, membro do mesmo serviço, na qualidade de agentes,*

*° em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Enrico Traversa, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,*

*visto o relatório para audiência,*

*ouvidas as alegações das partes na audiência de 14 de Março de 1996,*

*ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 2 de Maio de 1996,*

*profere o presente*

Acórdão

## **Fundamentação jurídica do acórdão**

*1 Por despacho de 12 de Julho de 1994, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 27 de Julho seguinte, a Commissione tributaria di primo grado di Bolzano submeteu, nos termos do artigo 177. do Tratado CE, uma questão prejudicial sobre a interpretação do n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva 77/388/CEE 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, a seguir "Sexta Directiva"), na versão resultante do artigo 28. -H inserido pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388/CEE (JO L 376, p. 1).*

*2 Esta questão foi suscitada no âmbito de um recurso interposto pela Eismann Alto Adige Srl (a seguir "Eismann"), com sede em Laives (Itália), contra o aviso do Ufficio IVA di Bolzano (serviço do IVA de Bolzano), que lhe aplicava sanções pecuniárias por ter transportado mercadorias no território italiano sem respeitar determinadas formalidades impostas pela lei italiana.*

*3 Em Itália, por força dos artigos 1. e 2. do Decreto n. 627 do presidente da República, de 6 de Outubro de 1978 (a seguir "DPR"), todas as mercadorias deviam, para facilitar controlos fiscais, ser acompanhadas de uma guia de acompanhamento durante o seu transporte.*

*4 Após a abolição, pela Directiva 91/680, das fronteiras fiscais entre os Estados-Membros em 1 de Janeiro de 1993, o Ministério das Finanças italiano precisou, numa circular de 5 de Janeiro de 1993, que a obrigação de emitir o documento de acompanhamento previsto no DPR era suprimida para as mercadorias objecto de trocas intracomunitárias, mas mantida para o comércio interno e as trocas com países terceiros.*

*5 O artigo 1. , n. 22, da Directiva 91/680 inseriu, na Sexta Directiva, o título XVI A, com a epígrafe "Regime transitório de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros", comportando os artigos 28. -A a 28. -N.*

*6 O artigo 28. -H, em conjugação com o artigo 28. -L, dispõe que o artigo 22. da Sexta Directiva é substituído por um novo texto para o período de aplicação do regime transitório que entrará em vigor em 1 de Janeiro de 1993 e aplicável até à entrada em vigor do regime definitivo.*

*7 Os n.os 1 a 7 do artigo 22. , na versão transitória, impõem aos sujeitos passivos obrigações relativas a determinadas formalidades como as que consistem em apresentar declarações e mapas recapitulativos. O n. 8 acrescenta:*

"8. Os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exacta do imposto e para evitar a fraude, sem prejuízo da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efectuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos, e sob condição de que essas obrigações não dêem origem, nas trocas comerciais entre os Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira."

8 A Eismann vende produtos alimentares ao domicílio. Para o efeito, recorre a vendedores que se apresentam, com o camião carregado da mercadoria destinada à venda, no domicílio dos potenciais consumidores privados.

9 Na sequência de controlos, o Ufficio IVA di Bolzano notificou a Eismann, por uma série de avisos, da aplicação de sanções pecuniárias por não ter ° ou ter, mas de modo inexacto ° emitido as guias de acompanhamento para as mercadorias transportadas no interior do território italiano.

10 A Eismann interpôs para a Commissione tributaria di primo grado di Bolzano vários recursos com vista a obter a anulação dessas sanções pecuniárias. Em apoio dos recursos, sustentou designadamente que a obrigação de emitir guias de acompanhamento para as mercadorias transportadas no território nacional é incompatível com as disposições comunitárias relativas à abolição das fronteiras fiscais entre os Estados-Membros e, em especial, com o n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva, na versão transitória.

11 Considerando que a solução do litígio dependia da interpretação a dar a esta disposição, a Commissione tributaria di primo grado di Bolzano suspendeu a instância e solicitou ao Tribunal de Justiça que se pronunciasse a título prejudicial quanto à questão seguinte:

"O facto de a Itália aplicar, a partir de 1 de Janeiro de 1993, as disposições previstas no Decreto n. 627 do presidente da República apenas às trocas internas e não às trocas entre Estados-Membros é contrário ao princípio da igualdade consagrado na nova redacção do n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva CEE de 17 de Maio de 1977?"

Quanto à admissibilidade da questão prejudicial

12 O Governo italiano sustenta que a questão prejudicial é inadmissível porque manifestamente desprovida de interesse para a solução do litígio no processo principal. A Eismann terá com efeito alegado que tinha efectuado vendas "a retalho" e não vendas "itinerantes". Ora, de acordo com o artigo 4. do DPR, para as mercadorias vendidas a retalho, não há lugar à emissão de uma guia de acompanhamento.

13 Esta argumentação não pode ser acolhida.

14 Com efeito, de acordo com a jurisprudência constante, compete exclusivamente aos órgãos jurisdicionais nacionais aos quais é submetido o litígio e que devem assumir a responsabilidade pela decisão jurisdicional a proferir, apreciar, à luz das particularidades de cada processo, quer a necessidade de uma decisão prejudicial para ficar em condições de proferir o seu julgamento quer a pertinência das questões que colocam ao Tribunal de Justiça (v., designadamente, acórdão de 14 de Dezembro de 1995, *Banchemo*, C-387/93, *Colect.*, p. I-4663, n. 15). No caso vertente, resulta dos autos que o órgão jurisdicional nacional bem como o Ufficio di Bolzano consideraram que a Eismann estava obrigada, por força do DPR cuja interpretação incumbe ao tribunal nacional, a emitir guias de acompanhamento. Nessas condições, a questão prejudicial é admissível.

## *Quanto à questão prejudicial*

15 Com esta questão, o órgão jurisdicional nacional pergunta, no fundo, se o princípio da igualdade de tratamento constante do n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva, na sua versão transitória, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que uma disposição nacional imponha a emissão de documentos de acompanhamento para as mercadorias transportadas exclusivamente no interior do Estado-Membro em causa, quando tal obrigação não existe para as trocas comerciais entre os Estados-Membros.

16 Segundo jurisprudência constante, para a interpretação duma disposição do direito comunitário, devem ter-se em conta não apenas os termos da mesma, mas também o seu contexto e os objectivos prosseguidos pela regulamentação de que faz parte (v. acórdão de 2 de Junho de 1994, AC-ATEL Electronics Vertriebs, C-30/93, Colect., p. I-2305, n. 21).

17 Quanto ao enquadramento do n. 8 do artigo 22. e aos seus objectivos, importa sublinhar que esta disposição está integrada no título XVI A da Sexta Directiva, inserido pela Directiva 91/680. Ora, as disposições deste título relativas ao regime transitório de tributação das trocas comerciais entre os Estados-Membros visa fundamentalmente regulamentar as trocas entre os Estados-Membros e não as operações que têm lugar no interior de um único Estado-Membro.

18 Com efeito, tal como o advogado-geral sublinhou no ponto 34 das suas conclusões, resulta dos três primeiros considerando que a Directiva 91/680 visa principalmente a realização do mercado interno, com a eliminação das fronteiras fiscais entre os Estados-Membros e a abolição dos controlos para efeitos fiscais nas fronteiras internas para qualquer operação efectuada entre os Estados-Membros. Ao invés, a referida directiva não tem por objectivo harmonizar ou simplificar as formalidades ligadas a operações puramente internas.

19 Importa portanto constatar que, até hoje, o legislador comunitário não realizou uma harmonização completa e exaustiva das formalidades que os Estados-Membros podem impor às operações internas para assegurar a cobrança exacta do IVA e evitar as fraudes.

20 Nessas condições, o n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva, na sua versão transitória, beneficia apenas as operações efectuadas entre Estados-Membros, impondo que elas sejam tratadas da mesma forma que as operações internas. Não obsta, por conseguinte, a que um Estado-Membro imponha formalidades mais onerosas para as operações internas nesse Estado do que para as trocas intracomunitárias.

21 Esta interpretação encontra apoio na jurisprudência do Tribunal de Justiça de acordo com a qual o Tratado não proíbe que o Estado-Membro tribute mais pesadamente os produtos nacionais do que os produtos importados e que disparidades desta natureza resultam das particularidades das legislações não harmonizadas nas áreas que relevam da competência dos Estados-Membros (v. acórdão de 13 de Março de 1979, Peureux, 86/78, Recueil, p. 897, n. 32).

22 Cabe portanto responder ao órgão jurisdicional nacional que o n. 8 do artigo 22. da Sexta Directiva, na sua versão transitória, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que uma disposição nacional exija a emissão de guias de acompanhamento para as mercadorias transportadas exclusivamente no interior do Estado-Membro em causa.

## **Decisão sobre as despesas**

*Quanto às despesas*

23 As despesas efectuadas pelos Governos italiano e português, bem como pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

## Parte decisória

*Pelos fundamentos expostos,*

*O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),*

*pronunciando-se sobre a questão submetida pela Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, por despacho de 12 de Julho de 1994, declara:*

*O n. 8 do artigo 22.º, da Sexta Directiva 77/388/CEE 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, na versão resultante do artigo 28.º -H inserido pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Directiva 77/388/CEE, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que uma disposição nacional exija a emissão de guias de acompanhamento para as mercadorias transportadas exclusivamente no interior do Estado-Membro em causa.*