

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(../css/generic.css); EUR-Lex - 61997J0181 - PT

**Avis juridique important**

|

## 61997J0181

Acórdão do Tribunal (Quinta Secção) de 28 de Janeiro de 1999. - A.J. van der Kooy contra Staatssecretaris van Financiën. - Pedido de decisão prejudicial: Hoge Raad - Países Baixos. - Parte IV do Tratado CE - Artigo 227. - Artigo 7., n. 1, alínea a), da Sexta Directiva 77/388/CEE - Bens em livre prática nos países e territórios ultramarinos. - Processo C-181/97.

*Colectânea da Jurisprudência 1999 página I-00483*

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 - Importação de bens - Entrada no território da Comunidade - Conceito - Entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas - Inclusão*

*(Tratado CE, artigo 227.º ; Directiva 77/388 do Conselho, artigo 7.º , n.º 1; Decisão 91/482 do Conselho)*

## Sumário

*Resulta das disposições conjugadas dos artigos 3.º e 7.º da Sexta Directiva 77/388, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios, que o conceito de «território da Comunidade» corresponde ao âmbito de aplicação do Tratado tal como definido, para cada Estado-Membro, no artigo 227.º do Tratado. Ora, de acordo com o n.º 3 deste artigo, os países e territórios ultramarinos (PTU), incluindo as Antilhas Neerlandesas, são objecto de um regime especial de associação definido na parte IV do Tratado. Segundo este regime, as disposições gerais do Tratado não são aplicáveis aos PTU sem uma referência expressa. Daqui decorre que a entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas não pode ser qualificada de operação intracomunitária para efeitos da Sexta Directiva, a menos que uma disposição especial o determine. Não figurando qualquer disposição nesse sentido na Sexta Directiva, nem na parte IV do Tratado, nem na Decisão 91/482 relativa à associação dos países e territórios ultramarinos, a entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas neerlandesas deve ser qualificada de entrada no território da Comunidade para efeitos de aplicação do artigo 7.º, n.º 1, da Sexta Directiva.*

## **Partes**

*No processo C-181/97,*

*que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre*

*A. J. van der Kooy*

*e*

*Staatssecretaris van Financiën,*

*uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 132.º, n.º 1, e 227.º do Tratado CE, bem como do artigo 7.º, n.º 1, alínea a), 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 redacção dada 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 (JO L 376, p. 1),*

*O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),*

*composto por: J.-P. Puissochet, presidente de secção, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D. A. O. Edward (relator) e M. Wathelet, juízes,*

*advogado-geral: D. Ruiz-Jarabo Colomer,*

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

*vistas as observações escritas apresentadas:*

*- em representação de Van der Kooy, por G. J. Jansen e G. J. van Slooten, consultores fiscais,*

- em representação do Governo neerlandês, por J. G. Lammers, consultor jurídico substituto no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

- em representação do Governo francês, por K. Rispaal-Bellanger, subdirectora na Direcção dos Assuntos Jurídicos do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e A. de Bourgoing, encarregada de missão na mesma direcção, na qualidade de agentes,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por B. J. Drijber, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do Governo neerlandês, representado por M. Fierstra, consultor jurídico adjunto no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, do Governo francês, representado por A. de Bourgoing, e da Comissão, representada por P. van Nuffel, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente, na audiência de 12 de Março de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 30 de Abril de 1998,

profere o presente

Acórdão

## Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por acórdão de 7 de Maio de 1997, entrado no Tribunal de Justiça em 9 de Maio seguinte, o Hoge Raad der Nederlanden submeteu, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, uma questão prejudicial sobre a interpretação dos artigos 132.º, n.º 1, e 227.º do mesmo Tratado, bem como do artigo 7.º, n.º 1, alínea a), 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 redacção dada 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 (JO L 376, p. 1, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Essa questão foi suscitada no âmbito de um recurso interposto por Van der Kooy contra o aviso de liquidação do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») que a administração fiscal neerlandesa lhe enviou a título da importação de uma embarcação proveniente das Antilhas Neerlandesas.

O direito comunitário

3 O artigo 227.º do Tratado define o âmbito de aplicação territorial deste ao enumerar, no n.º 1, os Estados-Membros, entre os quais figura o Reino dos Países Baixos. As Antilhas Neerlandesas fazem parte deste reino.

4 Por derrogação ao artigo 227.º do Tratado, o Governo do Reino dos Países Baixos obteve, pelo «Protocolo relativo à aplicação do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia às partes não europeias do Reino dos Países Baixos», de 25 de Março de 1957, o direito de apenas ratificar o Tratado relativamente ao Reino na Europa e à Nova Guiné neerlandesa.

5 O artigo 227.º, n.º 3, primeiro parágrafo, do Tratado dispõe que «o regime especial de associação definido na parte IV do presente Tratado é aplicável aos países e territórios

*ultramarinos, cuja lista consta do Anexo IV deste Tratado».*

*6 Inicialmente, as Antilhas Neerlandesas não figuravam nessa lista. Nela foram inseridas pela Convenção 64/533/CEE, de 13 de Novembro de 1962, que alterou o Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia com vista a tornar aplicável às Antilhas Neerlandesas o regime especial de associação definido na parte IV deste Tratado (JO 1964, 150, p. 2414), que entrou em vigor em 1 de Outubro de 1964.*

*7 A parte IV do Tratado tem por epígrafe «A associação dos países e territórios ultramarinos».*

*8 Nos termos do primeiro parágrafo do artigo 131.º do Tratado CE, «os Estados-Membros acordam em associar à Comunidade os países e territórios não europeus que mantêm relações especiais com a Bélgica, a Dinamarca, a França, a Itália, os Países Baixos e o Reino Unido». Segundo esta mesma disposição, esses países e territórios vêm enumerados no Anexo IV do Tratado.*

*9 O artigo 132.º do Tratado estabelece:*

*«A associação prosseguirá os seguintes objectivos:*

*1. Os Estados-Membros aplicarão às suas trocas comerciais com os países e territórios o mesmo regime que aplicam entre si por força do presente Tratado.»*

*10 O artigo 133.º do Tratado CE especifica:*

*«1. As importações originárias dos países e territórios beneficiarão, ao entrarem nos Estados-Membros, da eliminação total dos direitos aduaneiros que, nos termos do presente Tratado, se deve progressivamente realizar entre os Estados-Membros.*

*2. Em cada país e território, os direitos aduaneiros que incidam sobre as importações provenientes dos Estados-Membros e dos outros países e territórios serão progressivamente suprimidos, nos termos dos artigos 12.º, 13.º, 14.º, 15.º e 17.º »*

*11 O artigo 136.º do Tratado CE estatui:*

*«Durante um período inicial de cinco anos a contar da data da entrada em vigor do presente Tratado, uma convenção de aplicação, anexa a este Tratado, fixará as modalidades e o processo de associação entre os países e territórios e a Comunidade.*

*Antes do termo da vigência da convenção prevista no parágrafo anterior, o Conselho, deliberando por unanimidade, aprovará as disposições a prever para um novo período, com base nos resultados conseguidos e nos princípios enunciados no presente Tratado.»*

*12 Com base no segundo parágrafo do artigo 136.º, do Tratado, o Conselho adoptou uma série de medidas e decisões relativas à associação dos países e territórios ultramarinos (a seguir «PTU») à Comunidade Económica Europeia. A Decisão 91/482/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1991, relativa à associação dos países e territórios ultramarinos à Comunidade Económica Europeia (JO L 263, p. 1, a seguir «sexta decisão PTU»), é aplicável por um período de dez anos a contar de 1 de Março de 1990. A mesma não contém disposições fiscais.*

*13 O artigo 101.º da sexta decisão PTU estabelece:*

*«1. Os produtos originários dos PTU podem ser importados na Comunidade com isenção de direitos aduaneiros e de encargos de efeito equivalente.*

*2. Os produtos não originários dos PTU que aí se encontrem em livre prática e reexportados em natureza para a Comunidade serão admitidos à importação na Comunidade com isenção de*

*direitos aduaneiros e de encargos de efeito equivalente, desde que:*

- tenham pago, no PTU em causa, direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente de nível igual ou superior aos direitos aduaneiros aplicáveis na Comunidade à importação dos mesmos produtos originários de países terceiros que beneficiem da cláusula da nação mais favorecida,*
- não tenham sido objecto de isenção ou de restituição, total ou parcial, de direitos aduaneiros ou de encargos de efeito equivalente,*
- sejam acompanhados de um certificado de exportação.*

*...»*

*14 O artigo 102.º da sexta decisão PTU proíbe a aplicação de restrições quantitativas ou de medidas de efeito equivalente à importação de produtos originários dos PTU.*

*15 Nos termos do segundo parágrafo do artigo 2.º da Sexta Directiva, as importações de bens estão sujeitas a IVA.*

*16 Nos termos do artigo 7.º, n.º 1, entende-se por «importação de um bem»:*

*«a) a entrada no território da Comunidade de um bem que não preenche as condições enunciadas nos artigos 9.º e 10.º do Tratado...»*

*17 O âmbito de aplicação geográfica da Sexta Directiva vem definido no artigo 3.º :*

*«1. Na aceção da presente directiva, entende-se por:*

*- território de um Estado-Membro: o território do país, tal como é definido, relativamente a cada Estado-Membro, nos n.os 2 e 3,*

*- Comunidade e território da Comunidade: o território dos Estados-Membros, tal como é definido, relativamente a cada Estado-Membro, nos n.os 2 e 3,*

*- território terceiro e país terceiro: qualquer território que não corresponda aos definidos nos n.os 2 e 3 como o território de um Estado-Membro.*

*2. Para efeitos de aplicação da presente directiva, o território do país corresponde ao âmbito de aplicação do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia, tal como é definido, relativamente a cada Estado-Membro, no artigo 227.º »*

*O litígio no processo principal*

*18 A embarcação a motor «Joshua» foi construída em 1964 em Haarlem (Países Baixos) como navio de pesca. Foi vendida em 1984 à sociedade Caribbean Chartering & Sales Ltd de Nassau (Bahamas), saindo assim do território aduaneiro da Comunidade.*

*19 Em 1985 e 1986, foi transformada nos Países Baixos em embarcação para cruzeiros e vendida, em 22 de Abril de 1993, a Van der Kooy e J. Wielinga, respectivamente domiciliados nos Países Baixos e em Curaçau (Antilhas Neerlandesas).*

20 Resulta das observações do Governo neerlandês que, em 8 de Abril de 1993, A. J. van der Kooy BV de Pijnacker (Países Baixos) e Van der Vliet Quality Yachts BV de Muiden (Países Baixos) celebraram um contrato de agência, pelo qual esta última sociedade se comprometia a vender o navio pelo preço de 1 400 000 HFL, prevendo-se nesse contrato que a «Joshua» fundearia a partir de 15 de Maio de 1993 em Scheveningen (Países Baixos).

21 A partir de 15 de Maio de 1993, a «Joshua», arvorando pavilhão britânico, esteve atracada no porto de Scheveningen com Van der Kooy a bordo.

22 Em 20 de Julho de 1993, o Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (inspector em matéria fiscal e aduaneira) do distrito de Hoofddorp notificou Van der Kooy para pagar a soma de 157 500 HFL a título de imposto sobre o volume de negócios (matéria colectável fixada em 900 000 HFL), por a embarcação ter sido importada para os Países Baixos, na acepção do artigo 18.º da Wet op de omzetbelasting 1968 (lei neerlandesa sobre o volume de negócios), na versão de 1993, disposição essa que visa aplicar o artigo 7.º, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva.

23 O Inspecteur van de Belastingdienst/Douane indeferiu a reclamação apresentada por Van der Kooy dessa decisão, a qual foi confirmada pelo Gerechtshof te Amsterdam.

24 Van der Kooy interpôs recurso de cassação do acórdão do Gerechtshof para o Hoge Raad der Nederlanden. Este tribunal entende, à semelhança do Gerechtshof, que o território das Antilhas Neerlandesas não pode ser considerado «território de um Estado-Membro», na acepção do artigo 3.º, n.os 1 e 2, da Sexta Directiva, em conjugação com o artigo 227.º do Tratado, não podendo também ser-lhe equiparado, por força do artigo 132.º, n.º 1, do Tratado, para efeitos de cobrança do imposto sobre o volume de negócios se nenhuma medida de execução tiver sido tomada nesse sentido.

#### *A questão prejudicial*

25 Considerando que a correcta interpretação dos artigos 132.º, n.º 1, e 227.º do Tratado, e dos artigos 3.º, n.os 1 e 2, 7.º, n.º 1, alínea a), da Sexta Directiva não é evidente no caso em apreço, o Hoge Raad decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 7.º, n.º 1, início e alínea a), da Sexta Directiva deve, relativamente à importação de uma embarcação que se encontrava em livre prática nas Antilhas Neerlandesas, nomeadamente atendendo ao disposto no artigo 132.º, n.º 1, e no artigo 227.º do Tratado CE, ser interpretado no sentido de que a introdução dessa embarcação nos Países Baixos deve ser qualificada de entrada na Comunidade de um bem que não satisfaz as condições previstas nos artigos 9.º e 10.º do Tratado CE?»

#### *Quanto à admissibilidade*

26 O Governo francês entende que o pedido prejudicial é inadmissível uma vez que não permite que o Tribunal de Justiça nem os Estados-Membros susceptíveis de intervir na instância façam uma interpretação útil do direito comunitário. Com efeito, o carácter extremamente sucinto dos elementos de facto contidos no acórdão de reenvio não permite determinar as razões pelas quais o órgão jurisdicional de reenvio considera como dado adquirido a conexão da embarcação com as Antilhas Neerlandesas, nem conhecer a utilização que Van der Kooy dela faz nos Países Baixos.

27 A este propósito, há que recordar que, de acordo com jurisprudência assente, a necessidade de se chegar a uma interpretação do direito comunitário que seja útil ao órgão jurisdicional nacional exige que este defina o quadro factual e legal em que se inscrevem as questões que coloca ou que, pelo menos, explique as hipóteses factuais em que assentam essas questões (v.,

*designadamente, acórdão de 26 de Janeiro de 1993, Telemarsicabruzzo e o., C-320/90 a C-322/90, Colect., p. I-393, n.º 6; despachos de 19 de Março de 1993, Banchemo, C-157/92, Colect., p. I-1085, n.º 4; de 30 de Junho de 1997, Banco de Fomento e Exterior, C-66/97, Colect., p. I-3757, n.º 7, e de 30 de Abril de 1998, Testa e Modesti, C-128/97 e C-137/97, Colect., p. I-2181, n.º 5).*

*28 Importa, além disso, sublinhar que as informações fornecidas nas decisões de reenvio não servem apenas para permitir ao Tribunal de Justiça dar respostas úteis, mas também para dar aos governos dos Estados-Membros, bem como às demais partes interessadas, a possibilidade de apresentarem observações nos termos do artigo 20.º do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça. Incumbe ao Tribunal de Justiça zelar por que esta possibilidade seja salvaguardada, tendo em conta o facto de, por força da disposição acima referida, apenas as decisões de reenvio serem notificadas às partes interessadas (despacho Banco de Fomento e Exterior, já referido, n.º 8).*

*29 No caso vertente, o acórdão de reenvio, se bem que bastante sucinto, contém, não obstante, os elementos essenciais do litígio no processo principal.*

*30 Relativamente às constatações de facto consideradas provadas pelo órgão jurisdicional de reenvio, importa salientar, como o faz o advogado-geral no n.º 9 das conclusões, que o Tribunal de Justiça está em princípio obrigado a basear-se nas premissas que o órgão jurisdicional de reenvio considera demonstradas, entre as quais figura, no caso vertente, a conexão prévia da embarcação a um dos PTU.*

*31 Daqui decorre que o pedido prejudicial deve ser julgado admissível.*

*Quanto ao mérito*

*32 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se a entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas deve ser qualificada como entrada no território da Comunidade para efeitos de aplicação do artigo 7.º, n.º 1, da Sexta Directiva.*

*33 Os Governos neerlandês e francês, bem como a Comissão, alegam que o território das Antilhas Neerlandesas não pode ser considerado como fazendo parte do território da Comunidade na acepção dos artigos 3.º e 7.º da Sexta Directiva e 227.º do Tratado, e que também não pode ser-lhe equiparado, por força do artigo 132.º, n.º 1, do Tratado, para efeitos de cobrança do imposto sobre o volume de negócios se nenhuma outra medida de execução tiver sido tomada nesse sentido.*

*34 Resulta das disposições conjugadas dos artigos 3.º e 7.º da Sexta Directiva que o conceito de «território da Comunidade» corresponde ao âmbito de aplicação do Tratado, tal como definido, para cada Estado-Membro, no artigo 227.º do Tratado.*

*35 A este respeito, o artigo 227.º do Tratado enuncia, no n.º 1, a lista dos Estados a que o Tratado é aplicável, prevendo, nos números seguintes, disposições especiais no que concerne a certos territórios determinados.*

*36 Ora, de acordo com o artigo 227.º, n.º 3, do Tratado e a convenção 64/533, os PTU, incluindo as Antilhas Neerlandesas, são objecto de um regime especial de associação definido na parte IV do Tratado.*

37 Segundo este regime, as disposições gerais do Tratado não são aplicáveis aos PTU sem uma referência expressa (acórdão de 12 de Fevereiro de 1992, Leplat, C-260/90, Colect., p. I-643, n.º 10).

38 Daqui decorre que a entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas não pode ser qualificada de operação intracomunitária para efeitos da Sexta Directiva, a menos que uma definição especial o determine.

39 A este propósito, importa declarar que não figura na Sexta Directiva qualquer disposição nesse sentido. Além disso, nem a parte IV do Tratado nem a sexta decisão PTU contêm disposições relativas à aplicação do IVA às importações provenientes dos PTU.

40 Na verdade, o artigo 101.º da sexta decisão PTU prevê que os produtos originários dos PTU e alguns outros produtos que aí se encontrem em livre prática podem ser importados na Comunidade com isenção de direitos aduaneiros e de encargos de efeito equivalente. Contudo, um encargo do tipo do IVA cobrado na importação de produtos num Estado-Membro não reúne os elementos constitutivos de um encargo de efeito equivalente a direitos aduaneiros (v. acórdão de 5 de Maio de 1982, Schul I, 15/81, Recueil, p. 1409, n.º 21).

41 A sexta decisão PTU não tem, pois, por consequência, fazer entrar o território das Antilhas Neerlandesas no âmbito de aplicação territorial da Sexta Directiva.

42 Importa, assim, responder à questão prejudicial que a entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas deve ser qualificada de entrada no território da Comunidade para efeitos de aplicação do artigo 7.º, n.º 1, da Sexta Directiva.

## **Decisão sobre as despesas**

Quanto às despesas

43 As despesas efectuadas pelos Governos neerlandês e francês, bem como pela Comissão, 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 (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre a questão submetida pelo Hoge Raad der Nederlanden, por acórdão de 7 de Maio de 1997, declara:

*A entrada num Estado-Membro de um bem proveniente das Antilhas Neerlandesas deve ser qualificada de entrada no território da Comunidade para efeitos de aplicação do artigo 7.º, n.º 1, 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 redacção dada 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.*