

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

20 de Setembro de 2007*

No processo C-74/06,

que tem por objecto uma acção por incumprimento nos termos do artigo 226.º CE, entrada em 8 de Fevereiro de 2006,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por D. Triantafyllou, na qualidade de agente, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandante,

contra

República Helénica, representada por P. Mylonopoulos e K. Boskovits, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandada,

* Língua do processo: grego.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: K. Lenaerts (relator), presidente de secção, E. Juhász, G. Arestis, J. Malenovský e T. von Danwitz, juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: L. Hewlett, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 18 de Abril de 2007,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

- 1 Na petição inicial, a Comissão das Comunidades Europeias pede ao Tribunal de Justiça que declare que a República Helénica, ao aplicar, para determinar o valor tributável dos veículos automóveis usados importados de outro Estado-Membro para o território helénico, um critério único de depreciação assente na antiguidade do veículo automóvel e ao fixar uma redução de 7% para os veículos automóveis cuja antiguidade varie entre os seis e doze meses ou de 14% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de um ano, o que não garante que o imposto devido não exceda, ainda que só em alguns casos, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já registados no território

nacional, quando a base do cálculo da depreciação não é comunicada ao público e a inspeção dos veículos automóveis por peritos é sujeita ao pagamento de um direito no montante de 300 euros, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 90.º CE.

Quadro jurídico nacional

- 2 O artigo 126.º, n.º 1, alínea a), da Lei 2960/2001 relativa ao Código Aduaneiro Nacional (FEK A' 265), na redacção dada pela Lei 3156/2003 (FEK A' 157, a seguir «Lei 2960/2001»), determina da seguinte forma o valor tributável para efeitos do imposto sobre o registo de veículos automóveis usados importados:

«[...]

Para os veículos automóveis ligeiros de passageiros usados, considera-se [...] o preço de venda por grosso do veículo automóvel correspondente em vigor à data da sua entrada em circulação no mercado internacional, preço esse que é reduzido em função do desgaste devido ao uso normal ou a qualquer outra causa, com base nas seguintes percentagens de depreciação:

Entre 6 e 12 meses contados da data da entrada em circulação do veículo pela primeira vez, desde que este tenha percorrido mais de 6 000 quilómetros, uma depreciação de 7%.

De 1 a 2 anos inclusive	14%
Entre 2 e 3 anos inclusive	21%
Entre 3 e 4 anos inclusive	28%
Entre 4 e 5 anos inclusive	34%

Entre 5 e 6 anos inclusive	40%
Entre 6 e 7 anos inclusive	46%
Entre 7 e 8 anos inclusive	52%
Entre 8 e 9 anos inclusive	57%
Entre 9 e 10 anos inclusive	62%
Entre 10 e 11 anos inclusive	67%
Entre 11 e 12 anos inclusive	70%
Entre 12 e 13 anos inclusive	73%
Entre 13 e 14 anos inclusive	76%
Entre 14 e 15 anos inclusive	79%
Entre 15 e 16 anos inclusive	80%.»

3 O artigo 126.º, n.º 5, da Lei 2960/2001 prevê que, se o proprietário de um veículo automóvel ligeiro de passageiros usado impugnar o montante do imposto de registo calculado com base na tabela de depreciação fixada no n.º 1, alínea a), desse artigo, o valor tributável é calculado por uma comissão de peritos, que actua como comissão de reclamações, de modo a que o imposto de registo devido seja igual ao montante desse imposto residual incorporado no valor de um veículo da mesma marca, modelo e sistema de propulsão ou, na falta daquele, de um veículo semelhante ou equivalente que entrou em circulação na Grécia no mesmo ano em que o veículo automóvel em causa entrou em circulação pela primeira vez noutro Estado-Membro da União Europeia. As comissões de reclamações que inspeccionam o estado real dos veículos são constituídas na sede das circunscrições aduaneiras e compostas por um representante da circunscrição aduaneira, um representante do Ministério dos Transportes e Comunicações e pelo proprietário do veículo ou seu mandatário. Para que uma comissão de reclamações possa proceder à peritagem de um veículo automóvel, o seu proprietário deve pagar um direito cujo montante foi fixado em 300 euros.

4 O despacho F.112/50 do Secretário de Estado dos Assuntos Económicos e das Finanças, de 27 de Janeiro de 2004 (FEK B' 207), determina os elementos que permitem às comissões de reclamações previstas no artigo 126.º, n.º 5, da Lei

2960/2001 apreciar o estado real dos veículos automóveis ligeiros de passageiros usados. O artigo 2.º, alíneas b) e c), desse despacho dispõe, pois, que a comissão de reclamações:

- «b) analisa o estado mecânico do veículo, fiscalizando a carroçaria, o motor, a bateria, o sistema eléctrico, o estado dos pneus e avalia o respectivo funcionamento, enquanto, no que respeita à aparência exterior do veículo, deve fiscalizar o tipo e estado da pintura;

- c) fiscaliza o estado geral do veículo no plano da sua utilização e manutenção, a qualidade do revestimento interior e, de um modo mais geral, do interior do habitáculo, a quilometragem registada no conta-quilómetros, o estado dos cintos de segurança e a qualidade dos acessórios instalados no referido veículo, em especial a do sistema de climatização, do rádio, do computador, das jantes de liga leve, dos *airbags*, do sistema anti-roubo, do tecto de abrir, das mudanças automáticas, dos sistemas de travagem ABS, EBV, do tipo de potência de saída EDS, ASR, ESP e outros acessórios essenciais para determinar o valor comercial do referido veículo.»

Fase pré-contenciosa

- 5 O Tribunal declarou, num acórdão de 23 de Outubro de 1997, Comissão/Grécia (C-375/95, Colect., p. I-5981), que a República Helénica não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 95.º do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 90.º CE) ao determinar, para aplicação do imposto especial sobre o consumo e da imposição especial adicional única, o valor tributável dos veículos usados importados deduzindo ao preço dos veículos novos correspondentes 5% por cada ano de antiguidade dos veículos em causa, não podendo a diminuição máxima, em princípio, exceder 20%.

- 6 Para dar cumprimento ao referido acórdão, a República Helénica, em 1999, 2001 e 2003, reformou o seu sistema de tributação dos veículos em causa, substituindo a cobrança do imposto especial sobre o consumo e da imposição especial adicional única pela de um imposto de registo e procedendo à revisão do método de cálculo do valor tributável dos referidos veículos. Em 2003, foram instituídas comissões de reclamações para conhecer das reclamações apresentadas no âmbito da aplicação dessa legislação.
- 7 No entanto, a Comissão considerou que, após as alterações feitas, a legislação helénica aplica uma tabela assente num critério único de depreciação do veículo (duração da utilização à data da tributação), que não reflecte a depreciação real com a precisão exigida para evitar qualquer risco de os veículos usados importados serem sujeitos a um imposto que excede o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já registados na Grécia. Entende que a referida tabela, que implica, ainda que só em determinados casos, a cobrança de um imposto mais elevado sobre os veículos automóveis importados, é contrária ao artigo 90.º CE.
- 8 Uma notificação para cumprir, criticando a referida legislação, foi enviada pela Comissão à República Helénica, em 24 de Abril de 2004, seguida, em 9 de Julho de 2004, de uma notificação para cumprir complementar em que era levada em conta a criação das comissões de reclamações. Na sequência da resposta desse Estado-Membro, a Comissão remeteu-lhe, em 13 de Julho de 2005, um parecer fundamentado. Considerando que a resposta a esse parecer não era satisfatória, a Comissão decidiu propor a presente acção.

Quanto à acção

Argumentos das partes

- 9 Segundo a Comissão, a República Helénica não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 90.º CE, ao aplicar, para determinar o valor tributável

dos veículos automóveis usados importados, um critério único de depreciação assente na antiguidade. Semelhante sistema não exclui, ainda que só em alguns casos, que os produtos importados sejam sujeitos a uma tributação mais pesada do que os produtos nacionais.

- 10 Embora a tabela de depreciação prevista na legislação helénica, como foi alterada em 2003, se aproxime efectivamente do valor real dos veículos automóveis usados, não se pode considerar, no entanto, que ofereça o grau de precisão necessário. Com efeito, a tomada em consideração de uma redução de 7% para os veículos automóveis cuja antiguidade varie entre os seis e doze meses ou de 14% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de um ano não é uma abordagem realista da perda de valor real do veículo em praticamente todos os casos. A referida tabela devia basear-se numa depreciação mais rápida e que abranja todos os veículos. Ora, não resulta da legislação em causa que sejam levados em conta outros critérios diferentes da antiguidade, como os propostos na jurisprudência do Tribunal de Justiça.
- 11 Além disso, a legislação helénica não está em consonância com a jurisprudência do Tribunal segundo a qual, quando um Estado-Membro aplica aos veículos usados importados de outros Estados-Membros um sistema de tributação em que a depreciação real dos veículos é definida de modo geral e abstracto com base em critérios determinados pelo direito nacional, o artigo 90.º, primeiro parágrafo, CE exige que esse sistema de tributação seja organizado de forma a excluir, tendo em conta as aproximações razoáveis inerentes a um sistema desse tipo, todo e qualquer efeito discriminatório.
- 12 Por um lado, resulta dessa jurisprudência que a publicidade dos critérios nos quais se baseia o método de cálculo fixo da depreciação dos veículos é necessária para remediar a falta de transparência do sistema de tributação em causa. Ora, o Governo helénico recusou-se oficialmente a divulgar à União helénica de negociantes e importadores de automóveis qualquer informação sobre os valores tributáveis actualmente aplicados. A esse respeito, não basta publicar os critérios gerais, relacionados com a antiguidade, mas também é necessário dar publicidade às tabelas

de valores fixos estabelecidas com base nos referidos critérios. Com efeito, a falta de publicidade a esse respeito acarreta o risco de as autoridades poderem fixar arbitrariamente o valor tributável. A Comissão considera, por outro lado, que, do mesmo modo que são fixados valores objectivos para os bens imóveis por via legislativa, deveria ser posto em prática um sistema equivalente para os veículos automóveis. A Comissão alude, a esse respeito, aos preços publicados nas revistas de clubes automóveis para demonstrar a possibilidade de elaborar tabelas de referência no que respeita ao valor dos veículos usados.

- 13 A Comissão acrescenta que nunca exigiu que os preços praticados por um distribuidor específico fossem comunicados e que é, por isso, inútil invocar o segredo profissional e administrativo que protege os preços de venda, assim como a possibilidade teórica de um particular pedir a comunicação desses preços às autoridades competentes.
- 14 Por outro lado, embora se declare favorável à criação das comissões de reclamações, a Comissão alega, em primeiro lugar, que, como o método de cálculo do valor tributável, baseado numa tabela assente num critério único, se mantém inalterado, o procedimento nessas comissões não permite colmatar as lacunas desse método de cálculo e não contribui para o cumprimento da exigência de que o montante do imposto não deve exceder, ainda que só em alguns casos, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos semelhantes já registados na Grécia. Com efeito, o recurso às comissões de reclamações deve ser restringido aos casos em se impõe corrigir, a título excepcional, erros de aplicação marginais de um sistema correctamente concebido, e não servir de substituto a um sistema deficiente. Em segundo lugar, a obrigação de pagar um direito que ascende a 300 euros é susceptível de dissuadir os sujeitos passivos de recorrer ao procedimento de reclamação. Assim, devido à falta de transparência do sistema legislativo que determina o montante do imposto em causa e o do direito a pagar para dar início ao referido procedimento, este continua, na prática, a ser infrutífero e inútil, o que aliás é comprovado pelo baixo número de reclamações apresentadas.
- 15 A República Helénica contesta que o seu sistema de tributação dos veículos usados importados constitua um incumprimento do artigo 90.º CE.

- 16 Em primeiro lugar, esse sistema integra, na realidade, a maioria dos critérios exigidos pela jurisprudência. Assim, para a determinação da antiguidade e, conseqüentemente, da depreciação do veículo considerada para fixar o seu valor tributável, é levado em conta, por um lado, o desgaste decorrente do uso normal ou devido a outra causa, assim como, para os veículos cuja antiguidade varie entre os seis e os doze meses, o número de quilómetros percorridos e, por outro, o tipo de veículo, pois o preço de venda por grosso utilizado como base de cálculo é determinado pelas listas de preços entregues às autoridades aduaneiras pelos distribuidores oficiais de veículos, as quais são elaboradas em função da cilindrada e do modelo.
- 17 Segundo a República Helénica, a posição da Comissão assenta na exigência de numerosos critérios, mas sem esclarecer melhor a adequação da respectiva combinação nem ter em conta o facto de nenhum critério definido por uma lei poder corresponder com uma precisão absoluta à depreciação real de um veículo. Além disso, essa exigência poderia conduzir à aplicação de sistemas de cálculo complexos susceptíveis de entravar a importação de veículos usados.
- 18 A República Helénica sustenta, por outro lado, que o sistema actual favoreceu as importações de veículos usados, que triplicaram entre 2002 e 2005, o que demonstra que esse sistema constitui uma abordagem objectiva e realista da amortização dos referidos veículos.
- 19 Em segundo lugar, no que toca à alegada falta de publicidade dos critérios com base nos quais é fixado o valor tributável, a República Helénica alega, antes de mais, que os elementos que figuram nos documentos aduaneiros estão abrangidos pelo segredo dos serviços e que a comunicação a terceiros das listas de preços de venda por grosso apresentadas pelos distribuidores automóveis prejudicaria esse segredo assim como o segredo comercial. Além disso, tanto os critérios de depreciação dos veículos particulares usados como os elementos que permitem às comissões de reclamações apreciar o seu estado real são integralmente publicados e estão disponíveis ao público. Assim, antes do desalfandegamento de um veículo importado, o seu proprietário pode dirigir-se ao Ministério das Finanças para tomar conhecimento de todos os elementos utilizados na determinação do valor tributável desse veículo.

- 20 Por outro lado, os preços de venda a retalho publicados nas revistas só são indicativos e, por isso, não podem constituir uma referência segura e estável. Poderão, contudo, ser levados em conta por uma comissão de reclamações no caso de o proprietário de um veículo detectar uma divergência substancial entre esses preços e o valor fixado quando do desalfandegamento.
- 21 A República Helénica contesta a pertinência da proposta da Comissão de serem publicadas tabelas de referência análogas aos valores fixos estabelecidos para os bens imóveis. Com efeito, neste último caso, os referidos valores não são o reflexo dos preços médios definidos pelo mercado, mas sim de legislação que visa os valores tributáveis fixados de acordo com as avaliações efectuadas pelas autoridades competentes. Além disso, a Comissão encoraja, desse modo, aquele Estado-Membro a dar publicidade a uma média dos preços de mercado impostos pelos vendedores a retalho, quando o sistema helénico assenta no preço de venda por grosso.
- 22 Em terceiro lugar, no que toca à possibilidade de contestar o método de cálculo fixo nas comissões de reclamações, a República Helénica salienta que a instituição dessas comissões, combinada com a aplicação de uma tabela de depreciação objectiva, se destina a evitar, em todos os casos, a tributação de um imposto de registo em violação do artigo 90.º CE. Deste modo, a legislação helénica está em consonância com a jurisprudência segundo a qual a possibilidade de o proprietário de um veículo importado contestar a aplicação da tabela fixa no que respeita ao seu veículo, demonstrando que tal conduz a uma tributação superior ao montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares registados no território nacional, é susceptível de obviar aos eventuais efeitos discriminatórios de um sistema de tributação assente em tal tabela. A instituição das comissões de reclamações cumpre, além disso, as exigências formuladas pela Comissão na sua proposta de directiva relativa à tributação aplicável aos veículos automóveis ligeiros de passageiros [COM(2005) 261 final], especialmente as condições previstas no artigo 10.º, n.º 3, dessa proposta de directiva, no que respeita às tabelas de valores.

- 23 Por último, quanto ao direito no montante de 300 euros imposto pelas autoridades públicas em contrapartida da peritagem de um veículo efectuada por uma comissão de reclamações, esse direito não dissuade nenhum sujeito passivo de apresentar uma reclamação a essa comissão para fundamentar a sua pretensão de conseguir que seja considerada uma depreciação superior do seu veículo se há realmente motivos para pensar que o seu valor foi sobrestimado pelas autoridades aduaneiras. O reduzido número de processos levados às comissões de reclamações demonstra que a legislação helénica permite alcançar os objectivos fixados pela jurisprudência do Tribunal.

Apreciação do Tribunal de Justiça

- 24 Em matéria de tributação de veículos automóveis usados importados, o Tribunal de Justiça considerou que o artigo 90.º CE visa garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que se refere à concorrência entre os produtos que já se encontram no mercado nacional e os produtos importados (v., nomeadamente, acórdãos de 29 de Abril de 2004, Weigel, C-387/01, Colect., p. I-4981, n.º 66; de 5 de Outubro de 2006, Nadasdi e Németh, C-290/05 e C-333/05, Colect., p. I-10115, n.º 46; e de 18 de Janeiro de 2007, Brzeziński, C-313/05, Colect., p. I-513, n.º 28).
- 25 Resulta de jurisprudência assente que o artigo 90.º, primeiro parágrafo, CE é violado sempre que a imposição que incide sobre o produto importado e a que incide sobre o produto nacional similar são calculadas de forma diferente e segundo modalidades diferentes que conduzam, ainda que apenas em certos casos, a uma imposição superior do produto importado (v., nomeadamente, acórdãos Comissão/Grécia, já referido, n.º 20 e jurisprudência aí referida; de 22 de Fevereiro de 2001, Gomes Valente, C-393/98, Colect., p. I-1327, n.º 21; e de 19 de Setembro de 2002, Tulliasiamies e Siilin, C-101/00, Colect., p. I-7487, n.º 53).

- 26 Deste modo, o Tribunal julgou contrária ao artigo 90.º CE a cobrança, por um Estado-Membro, de um imposto sobre os veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, quando o montante do imposto, calculado sem tomar em conta a depreciação real do veículo, exceda o montante residual do imposto incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já registados no território nacional (acórdão de 9 de Março de 1995, Nunes Tadeu, C-345/93, Colect., p. I-479, n.º 20, e acórdão Gomes Valente, já referido, n.º 23).
- 27 Para efeitos da aplicação do artigo 90.º CE e, em especial, para efeitos da comparação entre o regime de tributação dos veículos usados importados e o dos veículos usados comprados no mercado nacional, que constituem produtos similares ou concorrentes, deve tomar-se em consideração não apenas a taxa da imposição interna que incide directa ou indirectamente sobre os produtos nacionais e os produtos importados mas também a matéria colectável e as modalidades do imposto em causa (v. acórdãos de 22 de Março de 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Colect., p. 175, n.º 21; de 11 de Dezembro de 1990, Comissão/Dinamarca, C-47/88, Colect., p. I-4509, n.º 18; e Nunes Tadeu, já referido, n.º 12).
- 28 Mais precisamente, um Estado-Membro não pode cobrar um imposto sobre os veículos usados importados, calculado com base num valor superior ao valor real do veículo, tendo como efeito uma tributação mais onerosa destes relativamente à dos veículos usados similares disponíveis no mercado nacional (v., neste sentido, acórdão Comissão/Dinamarca, já referido, n.º 22). O valor do veículo usado importado utilizado pela Administração como base de tributação deve reflectir fielmente o valor de um veículo similar já registado no território nacional (v., nomeadamente, acórdão Weigel, já referido, n.º 71).
- 29 A este respeito, o Tribunal de Justiça considerou que a tomada em consideração da depreciação real dos veículos não deve necessariamente dar lugar a uma avaliação ou a uma peritagem de cada um deles. Com efeito, para evitar as dificuldades inerentes a tal sistema, um Estado-Membro pode estabelecer, através de tabelas fixas determinadas por uma disposição legislativa, regulamentar ou administrativa e

calculadas com base em critérios como a antiguidade, a quilometragem, o estado geral, o modo de propulsão, a marca ou o modelo do veículo, um valor dos veículos usados que, regra geral, será muito próximo do seu valor real (acórdãos, já referidos, Gomes Valente, n.º 24, e Weigel, n.º 73).

- 30 Em todo o caso, essas tabelas devem ter em conta que a diminuição anual do valor dos veículos automóveis é, em regra, sensivelmente superior a 5% e que essa depreciação não é linear, nomeadamente nos primeiros anos, em que é muito mais acentuada do que posteriormente. Além disso, a depreciação de um veículo começa no momento da sua compra ou da sua entrada em serviço (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, Comissão/Grécia, n.º 22, e Tulliasiamies e Siilin, n.º 78).
- 31 Resulta de jurisprudência assente que, para que um sistema de tributação dos veículos usados importados que tem em conta a depreciação efectiva dos veículos com base em critérios gerais seja compatível com o artigo 90.º CE, é ainda necessário que o mesmo esteja organizado de modo a excluir, tendo em conta as aproximações razoáveis inerentes a qualquer sistema deste tipo, todo e qualquer efeito discriminatório (acórdão Gomes Valente, já referido, n.º 26; v. igualmente, neste sentido, acórdãos, já referidos, Comissão/Grécia, n.º 29, e Brzeziński, n.º 40).
- 32 No caso vertente, importa salientar, antes de mais, que o sistema helénico de tributação do registo dos veículos importados assenta no preço de venda por grosso do veículo correspondente ao veículo considerado em vigor no momento da entrada deste último em circulação no mercado internacional. Esse preço sofre uma redução de modo a levar em conta o desgaste devido ao uso normal ou a qualquer outra causa, mediante a aplicação de uma percentagem de depreciação que varia consoante a antiguidade do veículo. A quilometragem só é levada em conta no que respeita aos veículos cuja antiguidade varia entre os seis e os doze meses, na medida em que é só aos veículos que tenham percorrido mais de 6 000 quilómetros que é aplicada uma depreciação de 7%.

- 33 Em primeiro lugar, no que diz respeito à base de cálculo do valor tributável, há que considerar que, embora as autoridades de um Estado-Membro possam, como sugere a Comissão, referir-se a uma tabela indicando os preços médios dos veículos usados no mercado nacional ou a uma lista de preços correntes médios utilizados como referência no sector (acórdãos, já referidos, Gomes Valente, n.º 25, e Weigel, n.º 74), a República Helénica não pode ser censurada por se basear no preço de venda por grosso do veículo correspondente em vigor no momento da entrada em circulação no mercado internacional do veículo importado.
- 34 Com efeito, o Tribunal decidiu, no âmbito da apreciação da compatibilidade de uma regulamentação nacional com o artigo 90.º CE, que essa regulamentação pode basear-se, para determinar o valor tributável de um veículo usado importado, no valor de um veículo novo, desde que o veículo que serve de referência para efeitos do cálculo do imposto devido por um veículo usado importado seja um veículo similar, o que implica que se tome em consideração o modelo, o tipo e certas características, como o modo de propulsão ou o equipamento (v., neste sentido, acórdão Tulliasiamies e Siilin, já referido, n.ºs 73 a 76).
- 35 É pacífico que os preços de venda por grosso dos veículos são determinados pelos construtores de automóveis e constam dos catálogos oficiais que distribuem. A República Helénica precisou, na audiência, sem ser contraditada pela Comissão, que esses preços levam em conta a cilindrada e o modelo do veículo em causa e integram determinadas características técnicas, como o modo de propulsão, a potência do motor, o número de cilindros e o número de portas do veículo.
- 36 Em segundo lugar, no que diz respeito à tabela de depreciação, como foi exposto no n.º 30 do presente acórdão, a depreciação do veículo começa no momento da sua compra ou da sua entrada em serviço. Por outro lado, o Tribunal decidiu que a cobrança de um imposto de registo cuja base é de pelo menos 90% do valor do veículo novo constitui geralmente uma sobretributação manifesta destes veículos relativamente ao valor residual do imposto de registo para os veículos usados

previamente registados, comprados no mercado nacional, independentemente da sua idade ou do seu estado de conservação (v., neste sentido, acórdão Comissão/Dinamarca, já referido, n.º 20).

37 Como foi recordado no n.º 29 do presente acórdão, o Tribunal de Justiça mencionou, sem os considerar de forma exaustiva ou imperativa, os critérios objectivos que servem de base a uma tabela fixa. O Tribunal referiu, assim, a antiguidade do veículo mas também a sua antiguidade, a sua quilometragem, o seu estado geral, o seu modo de propulsão, a sua marca ou o seu modelo.

38 No caso vertente, é pacífico que a legislação helénica só considera a depreciação a partir de seis meses de antiguidade e desde que o veículo tenha percorrido mais de 6 000 quilómetros. Daqui resulta, por um lado, que a República Helénica aplica aos veículos usados importados dum outro Estado-Membro um sistema de tributação em que o imposto devido é igual ao imposto que incide sobre um veículo novo semelhante durante os primeiros seis meses contados da primeira entrada em circulação dos referidos veículos, independentemente dos quilómetros percorridos. O mesmo vale para os veículos usados importados cuja antiguidade é de seis a doze meses e que tenham percorrido menos de 6 000 quilómetros.

39 Por outro lado, embora seja considerado que o preço de venda por grosso que serve de base à avaliação dos veículos usados importados tem em conta o tipo de veículo, isto é, a cilindrada, o modelo e outras características técnicas, como o modo de propulsão, não se pode deixar de observar que a tabela de depreciação que é aplicada em seguida para determinar o valor tributável assenta num critério único, que é a antiguidade do veículo. Com efeito, a simples menção do requisito de o veículo ter percorrido mais de 6 000 quilómetros se a sua antiguidade se situar entre seis e doze meses não permite considerar que essa tabela tem em conta a quilometragem do veículo, sobretudo porque se trata de um limiar de utilização abaixo do qual nenhuma depreciação é considerada se o veículo não tiver um ano de antiguidade.

- 40 Ora, nomeadamente em caso de uso intensivo de um veículo durante os primeiros anos de circulação, o desgaste e, portanto, a depreciação serão muito mais significativos do que se esse veículo tiver sido objecto de um uso dito «normal». No entanto, como a lei em causa não leva em conta a quilometragem no cálculo da depreciação do referido veículo, é-lhe aplicada a taxa de depreciação correspondente à sua antiguidade. Nesse caso, o valor do veículo considerado, que constitui a base tributável do imposto de registo, é manifestamente fixada num nível excessivo, o que leva à cobrança de um imposto cujo montante, calculado sem ser tida em conta a depreciação real do veículo, excederá o do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados já registados no território nacional.
- 41 Ao invés do que a República Helénica sustenta, não basta, para evitar que um sistema de tributação seja contrário ao artigo 90.º CE, que, nos casos de uso intensivo de um veículo, o seu proprietário tenha a possibilidade de impugnar a aplicação da tabela fixa.
- 42 Com efeito, como decorre do n.º 29 do presente acórdão, embora um Estado-Membro possa evitar as dificuldades de um sistema de avaliação baseado na peritagem de cada veículo, mediante o recurso a uma tabela fixa, é ainda necessário que essa tabela permita fixar um valor dos veículos usados que, regra geral, seja muito próximo do seu valor real.
- 43 Ora, resulta do exposto que, na falta de consideração da quilometragem, a tabela estabelecida pela legislação em causa não leva, regra geral, a uma aproximação razoável do valor real dos veículos usados importados.
- 44 Nesse contexto, o argumento apresentado pela República Helénica, segundo o qual o aumento do número de veículos automóveis ligeiros de passageiros usados importados demonstra a inexistência de efeitos dissuasivos da legislação em causa

nas importações, não pode ser acolhido. Com efeito, esse aumento não demonstra que o sistema de tributação em causa permite, em consonância com a jurisprudência referida no n.º 29 do presente acórdão, fixar um valor dos veículos usados que, regra geral, seja muito próximo do seu valor real.

- 45 Por outro lado, independentemente do caso dos veículos que foram objecto de uso intensivo durante os primeiros anos de circulação, a Comissão explica que a forma em que determinados aspectos do sistema de tributação helénico estão organizados não garante a inexistência de todo e qualquer efeito discriminatório.
- 46 A este respeito, a compatibilidade de um regime deste tipo com o artigo 90.º CE pressupõe que os critérios em que se baseia o método de cálculo fixo da depreciação dos veículos sejam levados ao conhecimento do público (acórdão Tulliasiamies e Siilin, já referido, n.º 87).
- 47 No caso vertente, importa salientar que os critérios de depreciação dos veículos ligeiros usados são mencionados no artigo 126.º, n.º 1, da Lei 2960/2001 e que os elementos que permitem às comissões de reclamações apreciar o estado real dos veículos que lhes são submetidos constam do artigo 2.º do despacho F.112/50 do Secretário de Estado dos Assuntos Económicos e das Finanças, de 27 de Janeiro de 2004.
- 48 Além disso, mesmo que, como a República Helénica alega, a comunicação a terceiros das listas de preços de venda por grosso apresentadas pelos distribuidores automóveis às autoridades aduaneiras prejudique o segredo dos serviços e o segredo comercial, decorre das respostas dadas às questões colocadas pelo Tribunal na audiência que, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, da Lei 2960/1999, que aprova o Código de Procedimento Administrativo, qualquer pessoa que tenha um interesse legítimo pode, desde que o requeira, tomar conhecimento dos documentos particulares

conservados pelos serviços públicos, relacionados com um procedimento que lhe diz respeito e está pendente nesses serviços ou foi tratado por estes. Deste modo, uma pessoa pode dirigir-se aos serviços competentes para obter o preço da venda por grosso que servirá de base à determinação do valor do referido veículo.

- 49 Uma vez que há que considerar que o preço de venda por grosso é, por conseguinte, dado a conhecer ao público, não se pode acolher o argumento da Comissão de que aquele deve ser substituído pelos preços publicados nas revistas dos clubes automóveis. A este respeito, como a República Helénica referiu, sem ser contraditada pela Comissão, caso um sujeito passivo detecte uma divergência significativa entre os preços indicativos de venda a retalho constantes da imprensa e o valor considerado no momento do desalfandegamento do seu veículo e apresente reclamação numa comissão de reclamações, os preços publicados na imprensa serão levados em conta, de modo a que, nos termos do disposto na legislação helénica, o imposto de registo devido não seja superior ao montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos semelhantes já registados no território helénico.
- 50 Por outro lado, a compatibilidade, com o artigo 90.º CE, de um sistema de tributação dos veículos usados que tem em conta a depreciação real dos veículos com base em critérios gerais pressupõe, além disso, que o proprietário desse veículo tenha a possibilidade de contestar a aplicação de um método de cálculo fixo a esse veículo, a fim de demonstrar que conduz a uma tributação superior ao montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares já registados no território nacional (acórdão Tulliasiamies e Siilin, já referido, n.º 88).
- 51 Refira-se que, com a criação das comissões de reclamações, o legislador helénico pretendeu dar cumprimento à jurisprudência do Tribunal de Justiça.

- 52 Segundo a Comissão, o procedimento de reclamação não proporciona, no entanto, a possibilidade real de impugnar a aplicação do método de cálculo fixo, na medida em que o devedor deve pagar um direito que ascende a 300 euros, montante que, face ao imposto devido, é susceptível de obstar à possibilidade de apresentar reclamação à comissão de reclamações.
- 53 Saliente-se que esse direito só é susceptível de dissuadir o proprietário de um veículo de se dirigir a uma comissão de reclamações se representar uma parte significativa do imposto de registo impugnado.
- 54 A este respeito, a República Helénica referiu, na audiência, que o imposto de registo varia consoante a cilindrada do veículo considerado. Assim, o imposto de registo é igual a 20% da base tributável para um veículo de cilindrada entre 1 000 cm³ e 1 600 cm³, a 30% para um veículo de cilindrada entre 1 601 cm³ e 1 800 cm³, a 40% para um veículo de cilindrada entre 1 801 cm³ e 2 000 cm³ e a 50% para um veículo de cilindrada superior a 2 000 cm³.
- 55 A República Helénica referiu ainda, sem ser contraditada pela Comissão, que a maioria das importações de veículos usados diz respeito a veículos de grande cilindrada (2 000 cm³ e mais) e valor bastante elevado, para os quais o montante do imposto de registo é, conseqüentemente, relativamente significativo.
- 56 Neste contexto, verifica-se que o direito em causa geralmente só representa um montante pouco significativo proporcionalmente ao do imposto de registo reclamado.

- 57 Além disso, como a República Helénica referiu na audiência, sem ser contraditada pela Comissão, o direito em causa é de um montante globalmente equivalente, em muitos casos até inferior, ao custo de uma peritagem privada.
- 58 Por conseguinte, há que considerar que a Comissão não provou que o referido direito é susceptível de dissuadir um proprietário de se dirigir a uma comissão de reclamações para se assegurar que o imposto aplicado ao seu veículo, de acordo com a tabela prevista na legislação helénica, não é superior ao montante do imposto residual incorporado no valor de um veículo usado semelhante já registado na Grécia.
- 59 Nestes termos, está provada a acusação relativa às obrigações que incumbem à República Helénica por força do artigo 90.º CE, na medida em que o sistema de cálculo do imposto de registo dos veículos usados importados para esse Estado-Membro se baseia num critério único de depreciação assente na antiguidade do veículo, o que não garante que o valor dos referidos veículos seja fixado num montante que, em geral, esteja muito próximo do seu valor real. Por conseguinte, esse método de tributação não exclui que, em determinados casos, os veículos usados sejam sujeitos a um imposto de montante mais elevado do que o do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados já registados no território helénico.
- 60 Ao invés, não está provado o incumprimento no que respeita aos ajustamentos ao sistema de tributação exigidos quando esse sistema prevê um método fixo de determinação do montante do imposto, nomeadamente a publicidade dos critérios de cálculo do imposto e a possibilidade de impugnar a aplicação do método de cálculo fixo para excluir todo e qualquer efeito discriminatório.

- 61 Em face do exposto, há que declarar que a República Helénica, ao aplicar, para determinar o valor tributável dos veículos automóveis usados importados de outro Estado-Membro para o território helénico, para efeitos de liquidação do imposto de registo, um critério único de depreciação assente na antiguidade do veículo automóvel e ao fixar uma redução de 7% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de seis a doze meses ou de 14% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de um ano, o que não garante que o imposto devido não exceda, ainda que só em alguns casos, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já registados no território nacional, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 90.º CE.
- 62 A acção é julgada improcedente quanto ao restante.

Quanto às despesas

- 63 Por força do disposto no artigo 69.º, n.º 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas se a parte vencedora o tiver requerido. Se cada parte obtiver vencimento parcial, o Tribunal pode determinar que as despesas sejam repartidas entre as partes, ou que cada uma das partes suporte as suas próprias despesas.
- 64 Uma vez que, no caso vertente, a Comissão e a República Helénica só obtiveram vencimento quanto a alguns dos pedidos respectivos, há que condená-las a suportar as respectivas despesas.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quarta Secção) decide:

- 1) **A República Helénica, ao aplicar, para determinar o valor tributável dos veículos automóveis usados importados de outro Estado-Membro para o território helénico, para efeitos de liquidação do imposto de registo, um critério único de depreciação assente na antiguidade do veículo automóvel e ao fixar uma redução de 7% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de seis a doze meses ou de 14% para os veículos automóveis cuja antiguidade seja de um ano, o que não garante que o imposto devido não exceda, ainda que só em alguns casos, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já registados no território nacional, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 90.º CE.**

- 2) **A acção é julgada improcedente quanto ao restante.**

- 3) **A República Helénica e a Comissão das Comunidades Europeias suportarão as respectivas despesas.**

Assinaturas