

TATU

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

7 de Abril de 2011 *

No processo C-402/09,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Tribunalul Sibiu (Roménia), por decisão de 18 de Junho de 2009, entrado no Tribunal de Justiça em 16 de Outubro de 2009, no processo

Ioan Tatu

contra

Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu,

Administrația Finanțelor Publice Sibiu,

* Língua do processo: romeno.

Administrația Fondului pentru Mediu,

Ministerul Mediului,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: A. Tizzano, presidente de secção, J.-J. Kasel, M. Ilešič (relator), E. Levits e M. Safjan, juizes,

advogado-geral: E. Sharpston,
secretário: R. Şereş, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 28 de Outubro de 2010,

vistas as observações apresentadas:

— em representação de I. Tatu, por D. Târşia, avocat,

— em representação do Governo romeno, por A. Popescu, E. Gane, na qualidade de agentes, e V. Angelescu, na qualidade de consultor,

- em representação do Governo checo, por M. Smolek e K. Havlíčková, na qualidade de agentes,

- em representação da Comissão Europeia, por D. Triantafyllou e L. Bouyon, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 27 de Janeiro de 2011,

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 90.º CE.

- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe I. Tatu ao Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei (Estado romeno representado pelo Ministério da Economia e das Finanças), à Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu (Direcção-Geral das Finanças Públicas de Sibiu), à Administrația Finanțelor Publice Sibiu (Administração das Finanças Públicas de Sibiu), à Administrația Fondului pentru Mediu (Administração do Fundo para o Ambiente) e ao Ministerul Mediului (Ministério do Ambiente), a respeito de um imposto pago por I. Tatu por ocasião da matrícula de um veículo automóvel proveniente de outro Estado-Membro.

Quadro jurídico

Regulamentação da União

- 3 As «normas europeias de poluição» reflectem os limites aceitáveis de emissão de gás de escape de veículos automóveis novos vendidos nos Estados-Membros da União Europeia. A primeira destas normas (comumente chamada «Euro 1») foi introduzida pela Directiva 91/441/CEE do Conselho, de 26 de Junho de 1991, que altera a Directiva 70/220/CEE, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes às medidas a tomar contra a poluição do ar pelas emissões provenientes dos veículos a motor (JO L 242, p. 1), que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1992. Desde então, as regras nesta matéria tornaram-se progressivamente mais rigorosas, com o objectivo de melhorar a qualidade do ar na União.

- 4 A norma «Euro 2» foi instituída com efeitos a 1 de Janeiro de 1996. O legislador comunitário introduziu, em seguida, novas normas. Em aplicação do Regulamento (CE) n.º 715/2007 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de Junho de 2007, relativo à homologação dos veículos a motor no que respeita às emissões dos veículos ligeiros de passageiros e comerciais (Euro 5 e Euro 6) e ao acesso à informação relativa à reparação e manutenção de veículos (JO L 171, p. 1), o limite actualmente em vigor é o da norma «Euro 5», estando prevista para 2014 a aplicação de uma norma «Euro 6».

- 5 Por outro lado, a Directiva 2007/46/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de Setembro de 2007, que estabelece um quadro para a homologação dos veículos a motor e seus reboques, e dos sistemas, componentes e unidades técnicas destinados a serem utilizados nesses veículos (Directiva-Quadro) (JO L 263, p. 1), distingue entre os veículos da categoria M, que inclui os «[veículos automóveis] para o transporte de passageiros, com, pelo menos, quatro rodas», e os da categoria N, a qual inclui

os «[veículos automóveis] para transporte de mercadorias, com pelo menos quatro rodas». Estas categorias são objecto de subdivisões segundo o número de lugares sentados e a massa máxima (categoria M) ou apenas a massa máxima (categoria N).

Legislação nacional

- 6 O Decreto urgente do governo n.º 50/2008, que criou o imposto sobre a poluição dos veículos automóveis (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), de 21 de Abril de 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n.º 327, de 25 de Abril de 2008, a seguir «OUG n.º 50/2008»), que entrou em vigor em 1 de Julho de 2008, cria, no seu artigo 3.º, um imposto sobre a poluição para os veículos das categorias M1 a M3 e N1 a N3.
- 7 Nos termos do preâmbulo do OUG n.º 50/2008, tal imposto faz parte de medidas que «visam melhorar a qualidade do ar e respeitar os valores-limite previstos pela legislação [da União] na matéria» e é instituído por forma a «garantir o respeito das regras [do direito da União] aplicáveis, incluindo a jurisprudência do Tribunal de Justiça [da União Europeia]».
- 8 O artigo 1.º do OUG n.º 50/2008 dispõe:

«1. O presente decreto urgente fixa o quadro legal de criação do imposto sobre a poluição dos veículos automóveis, a seguir denominado imposto, que reverte a favor do orçamento do Fundo para o Ambiente e é gerido pela administração do Fundo para o Ambiente, tendo em vista o financiamento dos programas e dos projectos de protecção do ambiente

2. Os montantes arrecadados em conformidade com o presente decreto urgente servem para o financiamento dos programas e dos projectos de protecção do ambiente, como:

- a) o programa de apoio à renovação do parque automóvel nacional;
- b) o programa nacional de melhoria da qualidade do ambiente através do ordenamento de espaços verdes locais;
- c) projectos de substituição ou de complemento dos sistemas clássicos de aquecimento por sistemas que utilizem energia solar, geotérmica e eólica;
- d) projectos de produção de energia a partir de fontes de energias renováveis [...]

[...]»

- 9 Nos termos do artigo 4.º, alínea a), do OUG n.º 50/2008, a obrigação de pagar o imposto nasce «no momento da primeira matrícula de um veículo automóvel na Roménia». O artigo 5.º, n.ºs 1 e 2, deste decreto especifica que «[o] imposto é calculado pela autoridade fiscal competente» e que «[p]ara efeitos da fixação do imposto, a pessoa singular ou colectiva [...] que deseje proceder à matrícula de veículo automóvel apresenta os documentos que contenham os elementos de cálculo do imposto, previstos nas regras metodológicas de aplicação do presente decreto urgente».

- 10 O artigo 5.º, n.º 3, do OUG n.º 50/2008 enuncia que «[o] montante do imposto em lei é determinado com base na taxa de câmbio estabelecida no primeiro dia útil do mês de Outubro do ano anterior e publicado no *Jornal Oficial da União Europeia*». Deste modo, a primeira taxa de câmbio aplicável foi publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* de 2 de Outubro de 2007 (JO C 230, p. 2), segundo a qual 1 euro equivalia a 3,3565 lei.
- 11 O artigo 6.º do OUG n.º 50/2008 dispõe:

«1. O montante devido a título de imposto é calculado [...] do seguinte modo:

[...]

- b) para os veículos automóveis da categoria M1 com uma norma de poluição não-Euro, Euro 1 ou Euro 2, de acordo com a seguinte fórmula:

$$\text{Montante} = C \times D \times (100 - E) : 100$$

no qual:

C = cilindrada (capacidade cilíndrica)

D = imposto específico sobre a cilindrada, previsto na coluna 3 do quadro do anexo 2;

E = percentagem de redução do imposto, prevista na coluna 2 do quadro do anexo 4;

[...]

3. A percentagem fixa de redução prevista no anexo 4 é fixada em função da idade do veículo automóvel, da sua quilometragem média anual, do seu estado técnico e dos equipamentos do veículo automóvel. No momento do cálculo do imposto, são concedidas reduções adicionais com referência à percentagem fixa em função da diferença relativamente à média dos elementos que serviram de base ao estabelecimento da percentagem fixa, nas condições previstas nas regras metodológicas de aplicação do presente decreto urgente.

4. A idade do veículo automóvel usado é calculada em função da data da sua primeira matrícula.

[...]»

¹² Nos termos do artigo 10.º do OUG n.º 50/2008:

«1. O montante a pagar a título de imposto pode ser impugnado desde que a pessoa que deseje matricular um veículo automóvel usado possa provar que o seu veículo se desvalorizou em medida superior à indicada na tabela fixa prevista no anexo 4.

2. A avaliação do nível de desvalorização é feita com base nos elementos tomados em consideração no momento da fixação da percentagem de redução visada no artigo 6.º, n.º 3.

3. Em caso de impugnação, as características do veículo automóvel usado previstas no n.º 2 são fixadas, a pedido do sujeito passivo, por peritagem técnica realizada contra pagamento pela Empresa Pública Autónoma “Registo Romeno de Automóveis”, com base no procedimento previsto nas regras metodológicas de aplicação do presente decreto urgente.

4. A tarifa para proceder à peritagem técnica é fixada pela Empresa Pública Autónoma “Registo Romeno de Automóveis” em função das operações correspondentes à peritagem e não pode ultrapassar o custo das mesmas.

5. O resultado da peritagem técnica é inscrito num documento elaborado pela Empresa Pública Autónoma “Registo Romeno de Automóveis”, que contém as informações correspondentes a cada um dos elementos previstos no n.º 2 e a percentagem de redução que daí decorre.

6. O documento relativo ao resultado da peritagem técnica elaborado pela Empresa Pública Autónoma “Registo Romeno de Automóveis” é entregue pelo sujeito passivo às autoridades fiscais competentes.

7. Recebido o documento mencionado no n.º 6, a autoridade fiscal competente procede ao novo cálculo do montante a pagar a título de imposto, que pode levar ao reembolso da diferença relativamente ao imposto pago no momento da matrícula.

8. Caso não se conforme com a resposta à impugnação, o interessado pode recorrer aos órgãos jurisdicionais competentes, nos termos da lei.

[...]»

13 O anexo 4 do OUG n.º 50/2008 está redigido na seguinte forma:

Tabela de percentagens de redução do imposto

Idade do veículo	Percentagem de redução (%)
1	2
Novo	0
≤ 1 mês	3
> 1 a 3 meses inclusive	5
> 3 a 6 meses inclusive	8
> 6 a 9 meses inclusive	10
> 9 meses a 1 ano inclusive	13
> 1 a 2 anos inclusive	21
> 2 a 3 anos inclusive	28
> 3 a 4 anos inclusive	33
> 4 a 5 anos inclusive	38

> 5 a 6 anos inclusive	43
> 6 a 7 anos inclusive	49
> 7 a 8 anos inclusive	55
> 8 a 9 anos inclusive	61
> 9 a 10 anos inclusive	66
> 10 a 11 anos inclusive	73
> 11 a 12 anos inclusive	79
> 12 a 13 anos inclusive	84
> 13 a 14 anos inclusive	89
> 14 a 15 anos inclusive	93
Mais de 15 anos	95

14 As regras metodológicas de aplicação do OUG n.º 50/2008 foram adoptadas em 24 de Junho de 2008 (Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, *Monitorul Oficial al României, Partea I*, n.º 480, de 30 de Junho de 2008, a seguir «regras metodológicas»).

15 O artigo 3.º, n.ºs 5 e 6, das regras metodológicas dispõe:

«5. O imposto é pago em *lei* pelos sujeitos passivos, por transferência bancária ou em numerário, nas agências do Tesouro Público do organismo fiscal em cuja circunscrição estejam inscritos para efeitos tributários ou tenham o seu domicílio fiscal, na conta [...] “Disponibilidades, impostos sobre a poluição dos veículos automóveis” [...]

6. No último dia útil do mês, as agências do Tesouro Público transferem para a conta [...] “Disponibilidades, Fundo para o Ambiente”, aberta em nome da Administração do Fundo para o Ambiente junto do Tesouro, os montantes arrecadados [...].»

- 16 O artigo 4.º das regras metodológicas, que figura no capítulo IV das mesmas, intitulado «Cálculo do imposto», enuncia nos seus n.ºs 4 e 5:

«4. Os elementos com base nos quais as percentagens de redução do montante do imposto devido em relação a um veículo automóvel considerado “standard”, percentagens essas previstas no anexo 4 do [OUG n.º 50/2008], foram fixadas são os seguintes:

a) a idade, que consiste na diferença entre a data em que o cálculo é efectuado e a data da primeira matrícula,

b) a quilometragem média anual:

— M1 – 15 000 km

— N1 – 30 000 km

— M2 e N2 – 60 000 km

— M3 e N3 – 100 000 km

c) o estado geral “standard” específico de um veículo automóvel que preenche todas as condições técnicas impostas no momento da sua homologação e da inspecção técnica periódica, em conformidade com a legislação em vigor, e cuja carroçaria não apresente sinais de corrosão e de deterioração, que não tenha sido pintado de novo, cujas estofos estejam limpos e não deteriorados e os elementos de bordo em bom estado;

d) o equipamento: climatização, ABS e “airbag”;

5. Para os veículos automóveis usados que sejam matriculados pela primeira vez na Roménia, a data da primeira matrícula utilizada no cálculo do imposto é a que figura na rubrica correspondente do documento de matrícula estrangeiro.»

17 O artigo 5.º das regras metodológicas, que figura no capítulo V das mesmas, intitulado «Determinação da desvalorização real de um veículo automóvel usado», enuncia:

«1. O montante de imposto que deve ser pago, calculado de acordo com as disposições do artigo 6.º do [OUG n.º 50/2008], pode ser objecto de um ajustamento quando a pessoa que requer a matrícula de um veículo usado declare sob compromisso de honra que a quilometragem média anual real do veículo em causa é mais elevada do que a quilometragem média anual considerada normal para a categoria relevante de veículos prevista no artigo 4.º, n.º 4, alínea b).

2. No caso mencionado no n.º 1, o montante do imposto é calculado com base na percentagem de redução resultante da percentagem prevista no anexo 4 do [OUG n.º 50/2008] majorada da redução adicional prevista no anexo 1. [...]

3. A quilometragem média anual é calculada com referência à quilometragem indicada pelo conta-quilómetros e à idade [...]

[...]

6. O montante a pagar a título de imposto [...] pode igualmente ser ajustado quando a pessoa que requer a matrícula de um veículo usado prove, com base na peritagem técnica realizada pela Empresa Pública Autónoma “Registo Romeno de Automóveis”, que a desvalorização do veículo usado excede a indicada na tabela prevista no anexo 4 do [OUG n.º 50/2008].

[...]»

18 O anexo 1 das regras metodológicas inclui o seguinte quadro:

Tabela de percentagens de redução adicional em função da quilometragem média anual real do veículo automóvel

Categoria de veículo	Diferença entre a quilometragem média anual real e a quilometragem média anual «standard» (km)	Percentagem de redução adicional (%)
M1	<5 000	0
	5 001 – 10 000	1,0
	10 001 – 15 000	1,5
	15 001 – 20 000	2,0
	20 001 – 25 000	2,5
	25 001 – 30 000	3,0
	>30 001	3,5

TATU

Categoria de veículo	Diferença entre a quilometragem média anual real e a quilometragem média anual «standard» (km)	Percentagem de redução adicional (%)
N1	<10 000	0
	10 001 – 20 000	1,0
	20 001 – 30 000	1,5
	30 001 – 40 000	2,0
	40 001 – 50 000	2,5
	>50 000	3,0
M2 e N2	<15000	0
	15 001 – 30 000	1,0
	30 001 – 45 000	1,5
	45 001 – 60 000	2,0
	60 001 – 75 000	2,5
	>75 000	3,0
M3 e N3	<25000	0
	25 001 – 50 000	1,0
	50 001 – 100 000	1,5
	100 001 – 150 000	2,0
	150 001 – 200 000	2,5
	>200 000	3,0

Litígio no processo principal e questão prejudicial

- 19 Durante o mês de Julho de 2008, I. Tatu, cidadão romeno residente no seu Estado-Membro de origem, comprou um veículo automóvel usado na Alemanha. Esse veículo figura entre os veículos da categoria M1, tem uma cilindrada de 2 155 cm³ e respeita, quanto às emissões que produz, a norma de poluição Euro 2. Fabricado no ano de 1997, foi matriculado na Alemanha nesse mesmo ano.
- 20 I. Tatu pretendeu matricular o referido veículo na Roménia. Para o efeito, teve de pagar o montante de 7 595 lei a título de imposto sobre a poluição previsto pelo OUG n.º 50/2008, em conformidade com uma decisão de 27 de Outubro de 2008 da Administrația Finanțelor Publice Sibiu.

- 21 Por petição apresentada em 17 de Dezembro de 2008 no Tribunalul Sibiu, I. Tatu pediu que os recorridos fossem condenados a restituir-lhe o referido montante. Em apoio do seu recurso, alegou que o imposto em causa é incompatível com o direito da União, nomeadamente na medida em que incide sobre os veículos usados importados para a Roménia a partir de outro Estado-Membro e matriculados pela primeira vez na Roménia, enquanto para os veículos similares já matriculados na Roménia não existe tal incidência de imposto no momento da sua revenda como veículos usados. Os veículos usados importados são assim, em sua opinião, tributados mais gravosamente do que os veículos similares já matriculados na Roménia, o que incita os consumidores romenos a comprar estes últimos.
- 22 A importância da discriminação é ilustrada pelas circunstâncias do litígio no processo principal, já que o veículo automóvel usado em causa foi adquirido na Alemanha por um preço de 6600 euros e sujeito a um imposto de matrícula na Roménia de 7 595 lei, montante que corresponde a mais de 2200 euros. Assim, o montante do imposto pago ultrapassa consideravelmente o montante residual do imposto compreendido no valor de um veículo similar já matriculado na Roménia.
- 23 I. Tatu alegou igualmente que o objectivo do OUG n.º 50/2008, a saber, a protecção do ambiente, poderia ter sido alcançado através de medidas mais apropriadas, como a instituição de um imposto sobre a poluição aplicável à globalidade dos veículos automóveis em circulação e não apenas aos matriculados a partir de 1 de Julho de 2008.
- 24 O Tribunalul Sibiu afirma que o imposto criado pelo OUG n.º 50/2008 apenas incide sobre os veículos automóveis matriculados pela primeira vez na Roménia a partir de 1 de Julho de 2008, data de entrada em vigor deste decreto e não sobre aqueles que, antes dessa data, já se encontravam em circulação no território romeno.

- 25 De resto, confirma que as alterações posteriores introduzidas no OUG n.º 50/2008, entre as quais as primeiras, através do Decreto urgente do governo n.º 208/2008, que fixa certas medidas respeitantes ao imposto sobre a poluição que onera os veículos automóveis (ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 208/2008 pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule), de 4 de Dezembro de 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n.º 825, de 8 de Dezembro de 2008, a seguir «OUG n.º 208/2008»), entraram em vigor em 15 de Dezembro de 2008.
- 26 Nestas condições, o Tribunalul Sibiu decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«As disposições [do] OUG n.º 50/2008, conforme [alterado posteriormente], são contrárias às disposições do artigo 90.º CE, constituindo de facto uma medida manifestamente discriminatória?»

Quanto à questão prejudicial

- 27 Importa começar por recordar que, embora as questões prejudiciais relativas ao direito da União beneficiem de uma presunção de pertinência, o Tribunal de Justiça não pode no entanto responder quando for manifesto que a interpretação do direito da União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou com o objecto do litígio no processo principal (v., neste sentido, acórdãos de 5 de Dezembro de 2006, Cipolla e o., C-94/04 e C-202/04, Colect., p. I-11421, n.º 25; de 1 de Junho de 2010, Blanco Pérez e Chao Gómez, C-570/07 e C-571/07, Colect., p. I-4629, n.º 36; e de 2 de Dezembro de 2010, Jakubowska, C-225/09, Colect., p. I-12329 n.º 28).

- 28 Neste caso, resulta dos autos que a legislação nacional aplicável ao litígio no processo principal é o OUG n.º 50/2008 na sua versão inicial, uma vez que o veículo automóvel em causa no referido litígio foi sujeito a imposto sobre a poluição em 27 de Outubro de 2008. Com efeito, segundo as explicações fornecidas na decisão de reenvio, o OUG n.º 50/2008 entrou em vigor em 1 de Julho de 2008 e as alterações introduzidas a tal decreto pelo OUG n.º 208/2008 apenas produziram efeitos a partir de 15 de Dezembro de 2008.
- 29 Assim, a fim de dar uma resposta útil ao órgão jurisdicional de reenvio, deve considerar-se que, através da questão submetida, se pretende saber se o artigo 90.º CE se opõe a um regime de tributação como o criado pelo OUG n.º 50/2008 na sua versão inicial.
- 30 Tendo em conta esta precisão, bem como o objecto do imposto previsto no OUG n.º 50/2008, deve considerar-se que o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 110.º TFUE, cujo teor é idêntico ao do artigo 90.º CE, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro crie um imposto sobre a poluição que incide sobre os veículos automóveis no momento da sua primeira matrícula nesse Estado-Membro.
- 31 I. Tatu sustenta, usando uma argumentação correspondente à apresentada perante o órgão jurisdicional de reenvio e resumida nos n.ºs 21 a 23 do presente acórdão, que um imposto como o em causa no processo principal é incompatível com o artigo 110.º TFUE. O Governo checo partilha este ponto de vista. O Governo romeno e a Comissão Europeia defendem a tese inversa.
- 32 Como recordou a advogada-geral nos n.ºs 20 e seguintes das suas conclusões, um imposto cobrado por um Estado-Membro no momento da matrícula de veículos automóveis no seu território com vista à sua colocação em circulação não constitui um direito aduaneiro nem um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro na acepção dos artigos 28.º TFUE e 30.º TFUE. Tal imposto constitui uma imposição interna e deve, portanto, ser analisado à luz do artigo 110.º TFUE (v., designadamente,

acórdãos de 17 de Junho de 2003, *De Danske Bilimportører*, C-383/01, Colect., p. I-6065, n.º 34, e de 5 de Outubro de 2006, *Nádasdi e Németh*, C-290/05 e C-333/05, Colect., p. I-10115, n.ºs 38 a 41).

- 33 Por outro lado, dado que o âmbito de aplicação do artigo 34.º TFUE não inclui as imposições internas objecto do artigo 110.º TFUE, um imposto de matrícula como o que está em causa no processo principal não pode ser apreciado à luz das regras sobre restrições quantitativas à importação e sobre as medidas de efeito equivalente a tais restrições (v., neste sentido, acórdãos *De Danske Bilimportører*, já referido, n.º 32, e de 18 de Janeiro de 2007, *Brzeziński*, C-313/05, Colect., p. I-513, n.º 50).
- 34 De todo o modo, o artigo 110.º TFUE tem por objectivo assegurar a livre circulação de mercadorias entre os Estados-Membros, em condições normais de concorrência. Visa a eliminação de qualquer forma de protecção que possa resultar da aplicação de imposições internas que sejam discriminatórias para os produtos originários de outros Estados-Membros (v., designadamente, acórdãos de 11 de Dezembro de 1990, *Comissão/Dinamarca*, C-47/88, Colect., p. I-4509, n.º 9; *Brzeziński*, já referido, n.º 27; e de 3 de Junho de 2010, *Kalinchev*, C-2/09, Colect., p. I-4939, n.º 37).
- 35 Para este efeito, o primeiro parágrafo do artigo 110.º TFUE proíbe os Estados-Membros de fazerem incidir sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas superiores às que incidem sobre produtos nacionais similares. Esta disposição do Tratado visa garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que respeita à concorrência entre produtos que já se encontrem no mercado nacional e produtos importados (acórdãos *Comissão/Dinamarca*, já referido, n.ºs 8 e 9, e de 29 de Abril de 2004, *Weigel*, C-387/01, Colect., p. I-4981, n.º 66).

- 36 No processo principal, é pacífico que, formalmente, o regime de tributação criado pelo OUG n.º 50/2008 não distingue entre os veículos automóveis segundo a proveniência nem entre os proprietários de tais veículos segundo a nacionalidade. Com efeito, o imposto em causa é devido independentemente da nacionalidade do proprietário do referido veículo, do Estado-Membro no qual este último foi produzido e da questão de saber se se trata de um veículo comprado no mercado nacional ou importado.
- 37 Não obstante, mesmo não estando preenchidos os requisitos para uma discriminação directa, uma imposição interna pode ser indirectamente discriminatória em razão dos seus efeitos (acórdão Nadasdi e Németh, já referido, n.º 47).
- 38 Para saber se um imposto como o que está em causa no processo principal cria uma discriminação indirecta entre os veículos automóveis usados importados e os veículos automóveis usados similares já presentes no território nacional, importa em primeiro lugar, tendo em conta as interrogações do órgão jurisdicional de reenvio e as observações apresentadas ao Tribunal de Justiça, começar por examinar se tal imposto é neutro no que respeita à concorrência entre os veículos usados importados e os veículos usados similares anteriormente matriculados no território nacional e submetidos, no momento da matrícula, ao imposto visado pelo OUG n.º 50/2008. Em seguida, há que examinar a neutralidade deste mesmo imposto entre os veículos usados importados e os veículos usados similares matriculados no território nacional antes da entrada em vigor do OUG n.º 50/2008.

Neutralidade do imposto em relação aos veículos usados importados e aos veículos usados similares matriculados anteriormente no território nacional e sujeitos, no momento da matrícula, ao mesmo imposto

- 39 É jurisprudência assente que existe uma violação do artigo 110.º TFUE sempre que o montante do imposto que incide sobre um veículo usado importado exceda o

montante residual de imposto incorporado no valor dos veículos usados similares já matriculados no território nacional (acórdãos de 9 de Março de 1995, Nunes Tadeu, C-345/93, Colect., p. I-479, n.º 20; de 22 de Fevereiro de 2001, Gomes Valente, C-393/98, Colect., p. I-1327, n.º 23; e de 19 de Setembro de 2002, Tulliasiamies e Siilin, C-101/00, Colect., p. I-7487, n.º 55).

- 40 A este respeito, o Tribunal de Justiça especificou que, a partir do momento em que se paga um imposto de matrícula num Estado-Membro, o montante desse imposto é incorporado no valor do veículo. Deste modo, quando um veículo matriculado no Estado-Membro em causa é, em seguida, vendido como veículo usado nesse mesmo Estado-Membro, o seu valor de mercado, que inclui o montante residual do imposto de matrícula, será igual a uma percentagem, determinada pela desvalorização desse veículo, do seu valor inicial (acórdão Nádasi e Németh, já referido, n.º 54). Consequentemente, para garantir a neutralidade do imposto, o valor do veículo usado importado considerado como base de tributação deve reflectir o valor de um veículo similar já matriculado no território nacional (acórdãos Weigel, já referido, n.º 71, e de 20 de Setembro de 2007, Comissão/Grécia, C-74/06, Colect., p. I-7585, n.º 28).
- 41 A fim de obter este resultado, a desvalorização real dos veículos usados importados deve ser tomada em consideração por ocasião do cálculo do montante do imposto. Esta tomada em consideração não deve necessariamente dar lugar a uma avaliação ou a uma peritagem de cada veículo. Com efeito, para evitar as dificuldades inerentes a tal sistema, um Estado-Membro pode estabelecer, através de tabelas fixas constantes de 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; Weigel, n.º 73; e Comissão/Grécia, n.º 29).
- 42 Estes critérios objectivos para a avaliação da desvalorização dos veículos automóveis não foram enumerados pelo Tribunal de Justiça de forma taxativa (acórdão Comissão/Grécia, já referido, n.º 37). Não devem por isso ser necessariamente aplicados

cumulativamente. Contudo, a aplicação de uma tabela baseada num só critério de desvalorização, como a idade do veículo automóvel, não garante que a tabela traduza a desvalorização real dos veículos (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, Gomes Valente, n.ºs 28 e 29, e Comissão/Grécia, n.ºs 38 a 42). Em particular, não sendo a quilometragem tida em conta, a tabela adoptada pela legislação em causa não conduz, em regra, a uma aproximação razoável do valor real dos veículos usados importados (acórdão Comissão/Grécia, já referido, n.º 43).

43 No processo principal, resulta inequivocamente dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça que o montante do imposto é fixado, por um lado, em função de parâmetros que reflectem em certa medida a poluição causada pelo veículo, como a cilindrada do mesmo e a norma Euro a que corresponde e, por outro, tendo em conta a desvalorização do referido veículo. Tal desvalorização, que conduz à redução do montante obtido com base nos parâmetros ambientais, é determinada em função não apenas da idade do veículo (elemento E nas fórmulas enunciadas no artigo 6.º, n.º 1, do OUG n.º 50/2008) mas também, como resulta do artigo 6.º, n.º 3, do OUG n.º 50/2008 e dos artigos 4.º e 5.º das regras metodológicas, da quilometragem média anual real deste último, desde que o sujeito passivo tenha entregado uma declaração indicativa da quilometragem. Por outro lado, se o sujeito passivo considerar que a idade e a quilometragem média anual real não reflectem, de maneira correcta e suficiente, a desvalorização real do veículo, pode, ao abrigo do artigo 10.º do OUG n.º 50/2008, pedir que a mesma seja determinada através de peritagem cujos custos, a cargo do sujeito passivo, não podem ultrapassar o custo das operações relativas à peritagem.

44 Ao introduzir no cálculo do imposto a idade do veículo e a sua quilometragem média anual real e ao juntar à aplicação destes critérios a tomada em consideração facultativa, desde que os custos não sejam excessivos, do estado desse veículo e dos seus equipamentos através de uma peritagem obtida junto da autoridade competente em matéria de registo dos veículos automóveis, uma legislação como a que está em causa

no processo principal garante que o montante do imposto é reduzido em função de uma aproximação razoável do valor real do veículo.

- 45 Esta conclusão é corroborada pela circunstância de que, nas tabelas fixas que figuram no anexo 4 do OUG n.º 50/2008, foi devidamente tido em conta que a diminuição anual do valor dos veículos automóveis é normalmente superior a 5% e que esta desvalorização não é linear, sobretudo nos primeiros anos, em que se revela bastante mais acentuada do que posteriormente (v. acórdão Comissão/Grécia, já referido, n.º 30 e jurisprudência referida).
- 46 Por outro lado, o Governo romeno considerou correctamente que os critérios de desvalorização respeitantes ao estado do veículo e dos seus equipamentos só podem ser devidamente aplicados através de uma inspecção individual de tal veículo por um perito e que, para evitar que se realizem peritagens com demasiada frequência e que as mesmas onerem assim, tanto administrativa como financeiramente, o sistema criado, deve ser exigido ao sujeito passivo que suporte os custos da peritagem.
- 47 Resulta das considerações precedentes que um sistema como o que foi criado pelo OUG n.º 50/2008, que tem em conta, no cálculo do imposto de matrícula, a desvalorização do veículo automóvel recorrendo a tabelas fixas, pormenorizadas e estatisticamente baseadas nos elementos relativos à idade e à quilometragem média anual real do veículo, aos quais pode ser acrescentada, a pedido do sujeito passivo e a expensas deste, a realização de uma peritagem sobre o estado geral do referido veículo e dos seus equipamentos, assegura que tal imposto, quando incide sobre os veículos usados importados, não excede o montante residual do referido imposto incorporado no valor dos veículos usados similares matriculados anteriormente no território nacional e que foram sujeitos, no momento dessa matrícula, ao imposto visado pelo OUG n.º 50/2008.

Neutralidade do imposto em relação aos veículos usados importados e aos veículos usados similares matriculados no território nacional antes da criação do referido imposto

- 48 I. Tatu observa que a entrada em circulação na Roménia de um veículo usado comprado noutro Estado-Membro implica o pagamento do imposto sobre a poluição, isto é, no que lhe diz respeito, um imposto no montante de 7 595 lei por um veículo com uma cilindrada de 2 155 cm³, da norma Euro 2 e construído em 1997, ao passo que a compra, no mercado romeno dos veículos usados, de um veículo matriculado na Roménia antes da entrada em vigor do OUG n.º 50/2008 e tendo exactamente a mesma idade e as mesmas características técnicas que o referido veículo importado será em princípio bem mais interessante do ponto de vista financeiro, uma vez que não é devido nem incorporado no valor deste veículo adquirido no mercado romeno nenhum imposto de dimensão análoga ao exigido pelo OUG n.º 50/2008.
- 49 O Governo romeno sustenta, por seu turno, que o artigo 110.º TFUE não afecta a autonomia fiscal dos Estados-Membros e que a atractividade do mercado romeno dos veículos usados por comparação com o mercado dos veículos usados importados, posto em relevo por I. Tatu, se deve à circunstância de o OUG n.º 50/2008 não se aplicar aos veículos matriculados na Roménia antes da entrada em vigor deste decreto. Esse governo invoca, a este respeito, o n.º 49 do acórdão Nadasdi e Németh, já referido, no qual o Tribunal de Justiça declarou, no essencial, que o artigo 110.º TFUE não pode ser utilmente invocado para dar como provada a existência de um efeito discriminatório de um imposto pelo simples facto de este incidir sobre veículos matriculados após a entrada em vigor da lei relativa ao imposto e não sobre os matriculados antes dessa entrada em vigor.
- 50 A este respeito, importa começar por recordar, como afirmado pelo Tribunal de Justiça no n.º 49 do acórdão Nadasdi e Németh, já referido, que o artigo 110.º TFUE não tem por finalidade impedir um Estado-Membro de introduzir novos impostos ou de modificar as taxas ou a base de tributação dos impostos existentes.

- 51 Além disso, é evidente que, quando um Estado-Membro introduz uma nova lei fiscal, fixa a aplicação desta a partir de uma data determinada. Por conseguinte, o imposto aplicado após a entrada em vigor dessa lei pode ser diferente das taxas fiscais anteriormente em vigor. Como assinalou o Tribunal de Justiça no n.º 49 do referido acórdão Nádasi e Németh, invocado pelo Governo romeno, não se pode considerar que a referida circunstância, tomada isoladamente, tenha um efeito discriminatório entre as situações anteriormente constituídas e as que são posteriores à entrada em vigor da nova regra.
- 52 Em contrapartida, não resulta de forma alguma do referido acórdão Nádasi e Németh que o poder dos Estados-Membros na estruturação de novos impostos seja ilimitado. Resulta, pelo contrário, de jurisprudência assente que a proibição imposta pelo artigo 110.º TFUE se deve aplicar sempre que uma imposição fiscal seja susceptível de desencorajar a importação de bens originários de outros Estados-Membros em benefício de produtos nacionais (v., neste sentido, acórdãos de 3 de Março de 1988, Bergandi, 252/86, Colect., p. 1343, n.º 25; de 7 de Dezembro de 1995, Ayuntamiento de Ceuta, C-45/94, Colect., p. I-4385, n.º 29; e de 8 de Novembro de 2007, Stadtgemeinde Frohnleiten e Gemeindebetriebe Frohnleiten, C-221/06, Colect., p. I-9643, n.º 40).
- 53 Com efeito, o artigo 110.º TFUE seria esvaziado do seu sentido e do seu objectivo se os Estados-Membros pudessem instituir novos impostos que tivessem por objecto ou por efeito desencorajar a venda de produtos importados em benefício da venda de produtos similares disponíveis no mercado nacional e introduzidos no mesmo antes da entrada em vigor dos referidos impostos. Tal situação permitiria aos Estados-Membros, através da criação de imposições internas configuradas de maneira tal que tivessem o efeito descrito acima, contornar as proibições enumeradas nos artigos 28.º TFUE, 30.º TFUE e 34.º TFUE.
- 54 No que diz respeito aos impostos que incidem sobre os veículos automóveis, resulta da falta de harmonização na matéria que cada Estado-Membro pode estruturar essas medidas fiscais de acordo com as suas próprias apreciações. Tais considerações, bem como as medidas adoptadas para a sua execução, devem, no entanto, ser desprovidas do efeito descrito no número anterior (v., neste sentido, acórdãos de 21 de Março de

2002, *Cura Anlagen*, C-451/99, *Colect.*, p. I-3193, n.º 40; de 15 de Setembro de 2005, *Comissão/Dinamarca*, C-464/02, *Colect.*, p. I-7929, n.º 74; e de 1 de Junho de 2006, *De Danske Bilimportører*, C-98/05, *Colect.*, p. I-4945, n.º 28).

- 55 A este respeito, deve recordar-se que os veículos automóveis que se encontram no mercado de um Estado-Membro são «produtos nacionais» do mesmo, na acepção do artigo 110.º TFUE. Quando esses produtos são vendidos no mercado dos veículos usados deste Estado-Membro, devem ser considerados «produtos similares» aos veículos usados importados do mesmo tipo, com as mesmas características e com o mesmo desgaste. Com efeito, os veículos usados comprados no mercado do referido Estado-Membro e os comprados, para importação e entrada em circulação no mesmo, noutros Estados-Membros constituem produtos concorrentes (v., designadamente, acórdãos, já referidos, *Comissão/Dinamarca*, n.º 17, e *Kalinchev*, n.ºs 32 e 40).
- 56 Resulta dos princípios acima recordados que o artigo 110.º TFUE obriga cada Estado-Membro a escolher e a estruturar os seus impostos que incidem sobre os veículos automóveis de maneira a não terem por efeito favorecer a venda de veículos usados nacionais e desencorajar desse modo a importação de veículos usados similares.
- 57 No presente processo, apesar da presença indiscutível de dados estatísticos que mostram uma quebra muito substancial do número de matrículas de carros importados na Roménia desde a entrada em vigor do OUG n.º 50/2008, o Governo romeno salientou perante o Tribunal de Justiça que o principal objectivo destas regras é a protecção do ambiente.

- 58 No entanto, resulta inequivocamente dos autos apresentados ao Tribunal de Justiça que a referida legislação tem como efeito que veículos usados importados com uma idade e um desgaste importantes são, apesar da aplicação de uma redução elevada do montante do imposto de modo a reflectir a desvalorização, tributados a uma taxa que pode chegar a 30% do seu valor de mercado, ao passo que os veículos similares vendidos no mercado nacional dos veículos usados não são onerados de forma alguma com um tal encargo fiscal. É incontestável que, nestas condições, o OUG n.º 50/2008 tem por efeito desencorajar a importação e a colocação em circulação na Roménia de veículos usados adquiridos noutros Estados-Membros.
- 59 A este respeito, deve precisar-se, à luz dos princípios recordados nos n.ºs 50 a 53 do presente acórdão, que, embora os Estados-Membros conservem, em matéria fiscal, competências alargadas que lhes permitem adoptar uma grande variedade de medidas, estas devem, no entanto, respeitar a proibição imposta pelo artigo 110.º TFUE.
- 60 Além disso, é forçoso reconhecer, como foi correctamente assinalado por I. Tatu, que o objectivo de protecção do ambiente apontado pelo Governo romeno, que se traduz no facto de, por um lado, através da aplicação de um imposto dissuasor, impedir a circulação de veículos especialmente poluentes na Roménia, como os correspondentes às normas Euro 1 e Euro 2 e com uma cilindrada importante e, por outro, de recuperar as receitas geradas por este imposto para financiar projectos ambientais, poderia ser realizado de forma mais completa e coerente fazendo incidir o imposto sobre a poluição sobre qualquer veículo deste tipo que entrasse em circulação na Roménia. Tal tributação, cuja aplicação no quadro de um imposto anual rodoviário é perfeitamente concebível, não beneficiaria o mercado nacional dos veículos usados em detrimento da colocação em circulação de veículos usados importados e seria, além disso, conforme com o princípio do poluidor-pagador.
- 61 Em face do exposto, há que responder à questão submetida que o artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro crie um

imposto sobre a poluição que incide sobre os veículos automóveis no momento da sua primeira matrícula nesse Estado-Membro, se esta medida fiscal for estruturada de tal maneira que desencoraje a colocação em circulação, no referido Estado-Membro, de veículos usados adquiridos noutros Estados-Membros, sem, por outro lado, desencorajar a compra de veículos usados da mesma idade e com o mesmo desgaste no mercado nacional.

Quanto às despesas

- ⁶² Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Primeira Secção) declara:

O artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado-Membro crie um imposto sobre a poluição que incide sobre os veículos automóveis no momento da sua primeira matrícula nesse Estado-Membro, se esta medida fiscal for estruturada de tal maneira que desencoraje a colocação em circulação, no referido Estado-Membro, de veículos usados adquiridos noutros Estados-Membros, sem, por outro lado, desencorajar a compra de veículos usados da mesma idade e com o mesmo desgaste no mercado nacional.

Assinaturas