

Processo C-332/21**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

27 de maio de 2021

Órgão jurisdicional de reenvio:

Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste, Roménia)

Data da decisão de reenvio:

9 de dezembro de 2020

Recorrente:

Quadrant Amroq Beverages SRL

Recorrida:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

Objeto do processo principal

Recurso contencioso administrativo e tributário interposto contra a recorrida, Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agência Nacional da Administração Fiscal — Direção-Geral da Administração para os Grandes Contribuintes, Roménia), pelo qual a recorrente, Quadrant Amroq Beverages SRL, pede ao Tribunalului București (Tribunal Regional de Bucareste, Roménia), que declare nula uma série de decisões de dezembro de 2016, relativas ao indeferimento de alguns pedidos de reembolso do imposto especial de consumo já pago, que declare nula a Decisão de 22 de junho de 2017, relativa ao indeferimento da reclamação, e que condene a recorrida no reembolso do montante de 3 702 961 lei romenos (RON), cobrado à recorrente a título de impostos especiais de consumo sobre os aromas adquiridos à Pepsi/Cola International Cork, Irlanda.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Nos termos do artigo 267.º TFUE, é pedida a interpretação do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), e n.º 2, alínea d), da Diretiva 92/83/CEE (a seguir «diretiva»).

Questões prejudiciais

- I. Devem as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83/CEE ser interpretadas no sentido de que apenas estão abrangidos pela isenção do imposto especial de consumo os produtos do tipo álcool etílico utilizados para o fabrico de aromas destinados, por sua vez, ao fabrico de bebidas não alcoólicas de teor alcoólico não superior a 1,2 % ou de que também beneficiam dessa isenção os produtos do tipo álcool etílico já utilizados para o fabrico de determinados aromas desse tipo, que tenham sido ou devem ser utilizados para o fabrico de bebidas não alcoólicas de teor alcoólico não superior a 1,2 %?
- II. Deve o artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83/CEE, no contexto dos objetivos e da sistemática geral da diretiva, ser interpretado no sentido de que, uma vez que os produtos do tipo álcool etílico destinados a ser comercializados noutro Estado-Membro já tenham sido introduzidos no consumo num primeiro Estado-Membro com isenção de imposto, quando utilizados para obter aromas destinados a ser utilizados para o fabrico de bebidas não alcoólicas de teor alcoólico não superior a 1,2 %, o Estado-Membro de destino deve reservar-lhes um tratamento idêntico no seu território?
- III. Devem as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), e n.º 2, alínea d), da Diretiva 92/83/CEE, bem como os [princípios] da efetividade e [da proporcionalidade] ser interpretados no sentido de que autorizam um Estado-Membro a impor requisitos processuais que subordinam a aplicação da isenção à posse, por parte do utilizador, da qualidade de destinatário registado e [à] posse da qualidade de entreposto autorizado por parte do vendedor dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, embora o Estado-Membro no qual esses produtos são adquiridos não imponha ao operador económico que os comercializa a obrigação de dispor da qualidade de entreposto fiscal?
- IV. Os princípios da proporcionalidade e da efetividade, à luz das disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83/CEE, no contexto dos objetivos e da sistemática geral da diretiva, opõem-se a que a isenção prevista nessas disposições não seja aplicada a um contribuinte de um Estado-Membro de destino que recebeu produtos do tipo álcool etílico e que se baseou na circunstância de esses produtos terem sido considerados isentos com base numa interpretação oficial dessas disposições da diretiva por parte das autoridades tributárias do Estado-Membro de origem, constante durante um longo período de tempo, transposta para o ordenamento jurídico nacional

e aplicada na prática, mas que se conclui posteriormente ser errada, num caso em que, tendo em conta as circunstâncias, possa ser excluída a hipótese de fraude ou de evasão aos impostos especiais de consumo?

Disposições de direito da União invocadas

Artigo 19.º, n.º 3, alínea b), TUE

Artigo 267.º TFUE.

Diretiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, relativa à harmonização da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas: artigo 27.º, n.º 1, alínea e), e n.º 2, alínea d)

Acórdão de 9 de dezembro de 2010, Repertoire Culinare (C-163/09, EU:C:2010:752)

Disposições de direito nacional invocadas

Constituição romena, artigo 148.º, que estabelece a aplicação prioritária do direito da União Europeia

Código Tributário romeno (2003), artigo 206⁵⁸, que transpôs para o direito romeno as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83

Lei do Orçamento para 2003 irlandesa, artigo 77.º, alínea a), i), que transpôs para o direito irlandês as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

1. A recorrente adquiriu produtos aromatizantes (aromas) à Pepsi/Cola International Cork, Irlanda.
2. As autoridades tributárias romenas, adotando uma prática diferente da das autoridades irlandesas, sujeitaram esses aromas a imposto especial de consumo, tendo considerado que os mesmos não estavam abrangidos pela isenção prevista no artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva 92/83.
3. Com efeito, a legislação irlandesa que transpôs esse artigo prevê a isenção do imposto não só do álcool etílico destinado a ser utilizado para o fabrico de bebidas de teor alcoólico não superior a 1,2 %, mas também do álcool etílico já utilizado para o fabrico dessas bebidas, ao passo que a legislação romena apenas isenta do imposto o álcool etílico «utilizado para o fabrico de aromas alimentares destinados à preparação de alimentos ou bebidas não alcoólicas de teor alcoólico não superior a 1,2 %».

4. Num primeiro momento, as autoridades fiscais irlandesas isentaram dos impostos especiais de consumo o álcool etílico quando os produtos aromatizantes (aromas) foram transferidos dos entrepostos da CMCI para as instalações do destinatário registado.
5. Num segundo momento, a transferência realizada entre a Pepsi Irlanda e a Pepsi Roménia não implicou nenhuma obrigação de pagamento de impostos especiais de consumo, na medida em que o álcool etílico contido nos produtos aromatizantes (portanto, o álcool etílico já utilizado para o fabrico de aromas) está isento do imposto, por força do artigo 77.º da Lei Tributária irlandesa.
6. No caso em apreço, os aromas transferidos da Irlanda para a Roménia são bens sujeitos a impostos especiais de consumo já comercializados no Estado-Membro no qual foram fabricados, e essa comercialização não implica a obrigação de pagamento do imposto, em virtude da aplicação da isenção prevista na legislação nacional irlandesa.
7. Para a aplicação da isenção indireta ao álcool contido nos aromas alimentares utilizados para o fabrico de aromas alimentares destinados à preparação de bebidas não alcoólicas de teor alcoólico não superior a 1,2 %, as autoridades tributárias romenas impuseram o respeito dos requisitos processuais previstos na legislação nacional derivada (ou seja, o aprovisionamento junto de um entreposto fiscal, em caso de transações intracomunitárias, e o registo da recorrente como destinatária registada, respetivamente).
8. A recorrente apresentou à recorrida pedidos de reembolso dos impostos especiais de consumo e, posteriormente, apresentou uma reclamação das decisões de indeferimento desses pedidos. Na sequência do indeferimento dessa reclamação, a recorrente interpôs recurso no órgão jurisdicional de reenvio, o Tribunalul București (Tribunal Regional de Bucareste, Roménia).
9. No caso em apreço, foi admitida a apresentação, pela recorrente, de um parecer de um especialista irlandês relativo ao conteúdo e à aplicação da legislação fiscal irlandesa.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

10. No que diz respeito à primeira questão, a recorrente sustenta que, ao contrário do artigo 206⁵⁸ do Código Tributário romeno, a transposição do texto da diretiva para o direito irlandês tinha por finalidade a aplicabilidade da isenção não só nos casos de fabrico dos aromas em causa, mas também a todas as vendas subseqüentes dos mesmos. A recorrente entende que a posição da legislação fiscal romena não é conforme com a diretiva. Pelo contrário, uma eventual resposta do Tribunal de Justiça que confirmasse a prática das autoridades romenas poderia levar a recorrente a considerar a possibilidade de intentar uma ação de indemnização contra a Irlanda, uma vez que, em tal hipótese, teria sido induzida em erro pela transposição e aplicação incorretas da isenção feitas por esse Estado-Membro.

11. No que diz respeito à segunda questão prejudicial, a recorrente precisa que a isenção dos impostos especiais sobre o consumo de álcool em relação aos produtos em questão constitui a regra, e as exceções a essa regra devem ser interpretadas e aplicadas de forma restritiva e do mesmo modo em todos os Estados-Membros. Portanto, a Roménia deveria garantir um tratamento idêntico àquele que já era aplicado aos produtos aromatizantes na Irlanda. A esse respeito, a recorrente invoca o Acórdão Repertoire Culinaire, segundo o qual a recusa de isenção equivaleria a impossibilitar os sujeitos residentes num Estado-Membro de beneficiarem de um regime de isenção dos impostos especiais de consumo, apesar de isso estar previsto na legislação da União com carácter obrigatório e dever ser aplicado.
12. No que diz respeito à terceira questão, a recorrente alega que, por causa dos requisitos processuais previstos na legislação romena para a concessão da isenção, esta, na prática, nunca era aplicável. Com efeito, esses requisitos não podiam ser satisfeitos, uma vez que a Irlanda considera que o regime específico de vigilância alfandegária não é aplicável aos produtos em causa, estando estes isentos, de pleno direito, do imposto especial de consumo.
13. No que diz respeito à quarta questão, a recorrente invoca, precisamente para a hipótese de as autoridades irlandesas não terem transposto corretamente as disposições da diretiva, o carácter insanável da situação de erro relativo à interpretação e aplicação da diretiva na qual a Pepsi Roménia se encontrou em consequência da transposição da diretiva para o direito irlandês e da prática administrativa constante desse Estado-Membro. Negar a um particular o benefício da isenção e colocá-lo numa situação de insegurança jurídica não tem justificação à luz dos princípios da proporcionalidade e da efetividade. Tanto mais que não existia a mínima possibilidade de fraude, ainda que a sociedade não tenha podido proceder à aquisição dos aromas com base em documentos que respeitassem as formalidades de ordem processual aplicáveis aos impostos especiais de consumo, impossíveis de obter no caso em apreço.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

14. A complexidade do problema que a interpretação das disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea e), da diretiva coloca é evidente, uma vez que existem, pelo menos, dois Estados-Membros que interpretam essas disposições de forma diferente, a Irlanda e a Roménia, e que a interpretação considerada errada segundo o direito romeno, a que foi adotada pela Irlanda, é corroborada pelas conclusões do órgão da Comissão Europeia competente (Comité dos Impostos Especiais de Consumo).
15. O problema de interpretação do direito da União nesse cenário é completamente novo e não pode ter resposta na fundamentação do Acórdão Repertoire Culinaire. Os aspetos analisados de forma pontual pelo Tribunal de Justiça nesse acórdão, embora possam fornecer algumas indicações necessárias para a solução do

presente litígio, não resolvem, sem qualquer dúvida, a questão da aplicabilidade da isenção dos impostos especiais de consumo no caso em apreço.