

**Processo C-645/23****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:**

26 de outubro de 2023

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Recurso de Bolonha, Itália)

**Data da decisão de reenvio:**

26 de outubro de 2023

**Recorrente:**

Hera Comm SpA

**Recorrida:**

Falconeri Srl

**Objeto do processo principal**

Recurso interposto na Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Recurso de Bolonha, Itália) contra o Despacho do Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha, Itália) de 19 de abril de 2021, pelo qual este julgou procedente o pedido, apresentado pela sociedade ora recorrida, de restituição de uma quantia indevidamente paga à sociedade ora recorrente e condenou a última a restituir o montante de 43 492,69 euros, acrescido de juros.

**Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial**

Com o presente reenvio prejudicial, apresentado em aplicação do artigo 267.º TFUE, a Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Recurso de Bolonha) pede a interpretação do artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE, a fim de poder determinar: - se o imposto adicional a um imposto especial de consumo sobre a eletricidade pode ser considerado «outr[o] impost[o] indiret[o]» na aceção deste artigo; - em caso afirmativo, se o referido artigo tem efeito direto e se a legislação italiana pode não ser aplicada no âmbito de uma relação entre privados.

## Questões prejudiciais

a. O imposto adicional a um imposto especial de consumo sobre a eletricidade, aplicado pelo Estado-Membro como fração ou múltiplo do imposto especial de consumo ao qual o produto já está sujeito, está abrangido pelo conceito de «outros impostos indiretos», a que se refere o artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, ou deve ser entendido como um mero aumento da taxa do imposto especial de consumo, com a consequência de que o Estado-Membro é livre de não o destinar aos «motivos específicos» exigidos pelo artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE?

b. No caso de o imposto adicional a um imposto especial de consumo sobre a eletricidade estar abrangido pelo conceito de «outros impostos indiretos», deve o artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, ser interpretado no sentido de que satisfaz os requisitos para ser invocado por um particular perante um órgão jurisdicional nacional para efeitos:

- de opor ao vendedor do produto sujeito ao imposto adicional ao imposto especial de consumo, ao qual o particular reembolsou o imposto indireto, que a cobrança fiscal efetuada pelo Estado-Membro ao vendedor é ilegal uma vez que se baseia numa disposição nacional contrária à norma da diretiva;

- de, em consequência, obter a repetição do pagamento indevido junto do vendedor que o repercutiu sobre esse particular?

## Disposições de direito da União invocadas

Princípio do primado do direito da União (Declarações anexadas à Ata Final da Conferência Intergovernamental que aprovou o Tratado de Lisboa assinado em 13 de dezembro de 2007 - A. DECLARAÇÕES RELATIVAS A DISPOSIÇÕES DOS TRATADOS - 17. Declaração sobre o primado do direito comunitário); princípios da efetividade e da equivalência (artigo 47.º, primeiro parágrafo, da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia e artigo 19.º, segundo parágrafo, TUE); princípio da cooperação leal (artigo 4.º, n.º 3, TUE, artigo 288.º TFUE e artigos 1.º, n.º 2, e 9.º, segundo parágrafo, da Diretiva 2008/118/CE)

## Disposições de direito nacional invocadas

Decreto-legge del 28 novembre 1988, n.º 511 (Decreto- Lei n.º 511, de 28 de novembro de 1988)

Preâmbulo: «Considerando a extraordinária necessidade e urgência de assegurar às repartições de finanças regionais e locais os recursos necessários para garantirem o cumprimento das suas funções institucionais [...]»

Artigo 6.º, na versão em vigor antes da sua revogação:

«1. É criado um imposto adicional ao imposto especial de consumo sobre a eletricidade previsto nos artigos 52.º e seguintes do [...] testo unico delle accise (Código dos Impostos Especiais de Consumo), com os seguintes valores:

- a) 18,59 euros por 1 000 kWh a favor dos municípios, por qualquer utilização efetuada em habitações [...]
- b) 20,40 euros por 1 000 kWh a favor dos municípios, por qualquer utilização efetuada em segundas habitações;
- c) 9,30 euros por 1 000 kWh a favor das províncias, por qualquer utilização efetuada em instalações e locais diferentes das habitações, por todos os utentes, até ao limite máximo de 200 000 kWh de consumo mensal.

2. Por decisão que deverá ser adotada dentro dos prazos fixados para a aprovação do orçamento provisional, as províncias podem aumentar o valor previsto no n.º 1, alínea c), até 11,40 euros por 1 000 kWh. [...]

3. Os impostos adicionais previstos no n.º 1 são devidos pelos sujeitos passivos do imposto nos termos do artigo 53.º do testo unico delle accise (Código dos Impostos Especiais de Consumo), no momento do fornecimento de eletricidade aos consumidores finais ou, no caso da eletricidade produzida ou adquirida para consumo próprio, no momento do seu consumo. A liquidação e a cobrança dos impostos adicionais são efetuadas de acordo com as mesmas modalidades que o imposto especial de consumo sobre a eletricidade. [...]

Decreto legislativo del 26 ottobre 1995, n.º 504 (Decreto Legislativo n.º 504, de 26 de outubro de 1995), artigo 52.º, n.º 1: «A eletricidade [...] está sujeita ao imposto especial de consumo, mediante a aplicação das taxas previstas no anexo I, no momento do fornecimento aos consumidores finais ou no momento do consumo, no caso da eletricidade produzida para consumo próprio».

Decreto-legge del 29 dicembre 2010, n.º 225 (Decreto- Lei n.º 225, de 29 de dezembro de 2010), artigo 2.º, n.º 2 bis: «Enquanto se aguarda a implementação plena das disposições de natureza financeira em matéria de ciclo de gestão de resíduos [...], a cobertura total dos custos diretos e indiretos de todo o ciclo de gestão de resíduos pode ser assegurada [...] de acordo com as seguintes modalidades: [...]; b) os municípios podem aprovar um aumento específico do imposto adicional ao imposto especial de consumo sobre a eletricidade previsto no artigo 6.º, n.º 1, alíneas a) e b), do decreto-legge 28 novembre 1988, n.º 511 [Decreto- Lei n.º 511, de 28 de novembro de 1988] [...], desde que o aumento não ultrapasse o montante do referido imposto adicional em vigor».

Decreto legislativo del 14 marzo 2011, n.º 23 (Decreto Legislativo n.º 23, de 14 de março de 2011), artigo 2.º, n.º 6: «A partir de 2012, o imposto adicional ao imposto especial de consumo sobre a eletricidade previsto no artigo 6.º, n.º 1,

alíneas a) e b), do decreto-legge 28 novembre 1988, n.º 511 [Decreto- Lei n.º 511, de 28 de novembro de 1988], convertido em lei, com alterações, pela legge 27 gennaio 1989, n.º 20 [Lei n.º 20, de 27 de janeiro de 1989], deixa de ser aplicado nas regiões com estatuto ordinário [...]».

Decreto-legge del 2 marzo 2012, n.º 16 (Decreto- Lei n.º 16, de 2 de março de 2012), artigo 4.º, n.º 10: «A partir de 1 de abril de 2012, com vista a conformar as disposições fiscais nacionais aplicáveis ao consumo de eletricidade com o disposto no artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, o artigo 6.º do decreto-legge 28 novembre 1988, n.º 511 [Decreto- Lei n.º 511, de 28 de novembro de 1988], convertido em lei, com alterações, pela legge 27 gennaio 1989, n.º 20 [Lei n.º 20, de 27 de janeiro de 1989], é revogado».

Decreto legislativo del 26 ottobre 1995, n.º 504 (Decreto Legislativo n.º 504, de 26 de outubro de 1995)

Artigo 2.º, n.º 1: «Relativamente aos produtos sujeitos ao imposto especial de consumo, a obrigação tributaria nasce no momento do seu fabrico, incluindo a extração do subsolo, nos casos em que o imposto especial de consumo seja aplicável, ou da sua importação».

Artigo 53.º, n.º 1, alínea a): «Estão obrigados ao pagamento do imposto especial de consumo sobre a eletricidade: a) as entidades que procedem à faturação da eletricidade aos consumidores finais, a seguir referidas como vendedores».

Artigo 16.º, n.º 3: «Os créditos detidos pelos sujeitos passivos do imposto especial de consumo em relação aos cessionários dos produtos relativamente aos quais os próprios sujeitos pagaram esse imposto podem ser cobrados através de repercussão [...]».

Artigo 14.º: «1. O imposto especial de consumo é reembolsado quando tiver sido indevidamente pago; [...]

2. [...] o reembolso deve ser pedido, sob pena de caducidade, no prazo de dois anos a contar da data do pagamento ou da data em que o respetivo direito possa ser exercido. [...]

4. No caso de, no termo de um processo judicial, o sujeito obrigado ao pagamento do imposto especial de consumo ser condenado a restituir a terceiros montantes indevidamente cobrados na sequência da repercussão do imposto especial de consumo, o reembolso é pedido pela pessoa obrigada referida, sob pena de caducidade, no prazo de 90 dias a contar do trânsito em julgado da decisão que ordena a restituição dos montantes».

Artigo 2033.º do Codice civile (Código Civil italiano): «Quem tenha efetuado um pagamento indevido tem direito a obter a repetição do indevido. [...]».

### **Apresentação sucinta dos factos e do processo principal**

- 1 Em 1 de outubro de 2009, uma sociedade fornecedora de eletricidade (a recorrente) celebrou com uma sociedade cliente (a recorrida) um contrato de fornecimento periódico de eletricidade. Até 1 de abril de 2012, data da revogação do artigo 6.º do decreto-legge n.º 511/1988 (Decreto- Lei n.º 511/1988), a sociedade fornecedora de eletricidade pagou ao Estado o imposto adicional ao imposto especial de consumo sobre o produto vendido à sociedade cliente, tendo requerido e obtido junto desta o reembolso do montante pago, através do mecanismo da «repercussão».
- 2 A sociedade cliente, por considerar que o imposto adicional ao imposto especial de consumo em causa era incompatível com o direito da União, intentou uma ação no Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha), pedindo a condenação da sociedade fornecedora de eletricidade na restituição do montante pago. Por Despacho de 19 de abril de 2021, o Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha) julgou procedente o pedido e declarou que o artigo 6.º do decreto-legge n.º 511/1988 (Decreto- Lei n.º 511/1988) era incompatível com o artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE, não aplicou a norma interna e ordenou à sociedade fornecedora de eletricidade que reembolsasse os pagamentos realizados a seu favor desde o termo do prazo de transposição da diretiva até à eliminação do imposto.
- 3 Num primeiro momento, a sociedade fornecedora de eletricidade deu cumprimento à condenação, restituindo à sociedade cliente a quantia que tinha sido paga. Posteriormente, interpôs recurso perante a Corte d'appello di Bologna (Tribunal de Recurso de Bolonha), pedindo a reforma do referido despacho e a restituição da quantia paga.

### **Argumentos essenciais das partes no processo principal**

- 4 A recorrente contesta o despacho do Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha) nas partes em que este declarou que: - o imposto adicional e o imposto especial de consumo são impostos diferentes entre si; - os princípios de direito enunciados pelo Tribunal de Justiça da União Europeia em sede de reenvio prejudicial têm eficácia *erga omnes*, independentemente da natureza *self-executing* da diretiva. Segundo a recorrente, o imposto adicional e o imposto especial de consumo não são impostos diferentes: o imposto adicional é apenas um aumento da taxa do imposto especial de consumo. Portanto, não constitui «outr[o] impost[o] indiret[o]» para efeitos do artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva.

### **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

- 5 O órgão jurisdicional de reenvio sublinha que o despacho do Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha) segue jurisprudência consolidada da Corte di Cassazione (Tribunal de Cassação, Itália), segundo a qual, o regime do

reembolso do imposto adicional é compatível com o direito da União Europeia, uma vez que, na falta de regras comuns em matéria de restituição de impostos, cabe aos Estados-Membros proceder à sua regulação respeitando os princípios da equivalência e da efetividade [v., neste sentido, Acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia de 15 de março de 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken* (C-35/05, EU:C:2007:167, n.º 37); de 7 de novembro de 2018, *K e B* (C-380/17, EU:C:2018:877, n.ºs 56 e 58); e de 14 de fevereiro de 2019, *Nestrade* (C-562/17, EU:C:2019:115, n.ºs 40 e 41)]. Portanto, o utente pode pedir ao fornecedor o reembolso do imposto adicional e só se o reembolso por parte do fornecedor for impossível ou excessivamente difícil, como no caso de insolvência deste, pode dirigir-se ao Estado [v., neste sentido, Acórdãos do Tribunal de Justiça de 26 de abril de 2017, *Farkas* (C-564/15, EU:C:2017:302, n.º 57), e de 31 de maio de 2018, *Kollroß* (C-660/16 a C-661/16, EU:C:2018:372, n.º 66)].

- 6 Segundo a referida jurisprudência, o imposto adicional e o imposto especial de consumo são dois impostos diferentes, mas exclui-se que o imposto adicional tenha os motivos específicos exigidos pelo artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE: com efeito, o seu único objetivo é «assegurar às repartições de finanças regionais e locais os recursos necessários para garantirem o cumprimento das suas funções institucionais» [preâmbulo do decreto-legge n.º 511/1988 (Decreto- Lei n.º 511/1988)], ao passo que, segundo o Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha), a sua hipotética finalidade ulterior, de financiar o serviço de eliminação de resíduos, é referida na lei como meramente potencial e não ficou demonstrado que tenha sido prosseguida no presente caso. A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio sublinha que a interpretação dada, até à presente data, pelo Tribunal de Justiça ao conceito de «motivos específicos», seguida pelo Tribunale di Bologna (Tribunal de Primeira Instância de Bolonha), impede que se considere o objetivo do imposto adicional em causa abrangido por esse conceito.
- 7 Uma parte minoritária da jurisprudência sobre o mérito sustenta que, pelo contrário, o imposto adicional não é outro imposto indireto para efeitos do artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva, mas apenas um aumento do imposto especial de consumo sobre a eletricidade.
- 8 No âmbito da questão de saber se o imposto adicional pode ser considerado outro imposto sobre a eletricidade, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que o imposto especial de consumo e o imposto adicional têm estruturas e regimes parcialmente sobrepostos; em particular, o imposto adicional constitui um aumento da taxa do imposto especial de consumo e tem modalidades de liquidação, determinação e cobrança idênticas. Porém, em seu entender, subsiste a dúvida sobre se o imposto adicional em causa deve ser considerado um imposto diferente do imposto especial de consumo. A incerteza a este respeito é confirmada por um pedido de decisão prejudicial similar, apresentado por um órgão jurisdicional alemão, que tem um objeto parcialmente similar em matéria de imposto adicional sobre o tabaco aquecido (processo C-336/22). Na opinião do órgão jurisdicional de reenvio, a interpretação literal, sistemática e teleológica do

artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva opõe-se à qualificação do imposto especial de consumo sobre a eletricidade e do seu imposto adicional como um único imposto indireto, uma vez que implicam obrigações autónomas em matéria de prestações.

- 9 No que diz respeito aos efeitos do artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva, o órgão jurisdicional de reenvio observa que uma parte da jurisprudência, em particular da Corte di Cassazione (Tribunal de Cassação), apoia a obrigação de não aplicação do artigo 6.º, n.ºs 1 e 2, do decreto-legge n.º 511/1988 (Decreto- Lei n.º 511/1988), independentemente do efeito direto, horizontal ou vertical, do artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva, invocando o princípio da aplicabilidade imediata da interpretação do direito da União Europeia dada pelo Tribunal de Justiça. Contudo, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que, nos litígios sobre os quais a Corte di Cassazione (Tribunal de Cassação) se pronunciou, o destinatário do pedido de restituição era sempre a Administração Pública, ao passo que, no presente caso, a recorrente não é uma empresa pública e a relação objeto do litígio, embora dependa de uma relação vertical, tem natureza horizontal. O órgão jurisdicional de reenvio também assinala que a Corte di Cassazione (Tribunal de Cassação) decidiu que o utente pode, respeitando o princípio da efetividade, agir contra o vendedor para obter a repetição do indevido ou, eventualmente, contra o Estado para obter a reparação do dano resultante da transposição incorreta da diretiva da União Europeia.
- 10 A jurisprudência contrária admite que, em alguns casos, o artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva pode ter efeitos negativos em relação a terceiros ou sustenta que a ineficácia das diretivas *self-executing* nas relações horizontais impede que o cliente a invoque contra o fornecedor, de modo que, neste caso, só poderá ser reclamada a tutela indemnizatória [v., a este respeito, Acórdão do Tribunal de Justiça de 19 de novembro de 1991, Francovich (C-6/90 e C-9/90, EU:C:1991:428)].
- 11 O órgão jurisdicional de reenvio sublinha que o Tribunal de Justiça afirmou reiteradamente o princípio segundo o qual, dado que as diretivas apenas estabelecem obrigações para o Estado-Membro, podem gerar benefícios para os particulares perante o Estado, mas não podem conferir-lhes direitos nas relações entre particulares. Porém, em seu entender, não foram expressamente clarificados os limites da proibição de «horizontalidade» das diretivas.
- 12 Na sequência do Acórdão Link Logistic, o Tribunal de Justiça [Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de junho de 2019, Popławski (C-573/17, EU:C:2019:530, n.ºs 61 e 62)], pronunciando-se sobre uma decisão-quadro, mas estendendo o seu raciocínio às diretivas, parece equiparar efeito direto e não aplicação. O Acórdão de 18 de janeiro de 2022, Thelen Technopark Berlin GmbH (C-261/20, EU:C:2022:33, n.º 33) reconhece a possibilidade de o órgão jurisdicional afastar uma norma nacional contrária a uma disposição do direito da União desprovida de efeito direto.

- 13 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça uma distinção em função de a diretiva se destinar a regular as relações entre particulares ou a regular as relações verticais entre particulares e Estados, afetando de forma apenas incidental ou reflexa as relações entre particulares: no primeiro caso, a diretiva não pode ser invocada contra um particular para alterar os seus direitos e obrigações, servindo apenas de parâmetro de legalidade de normas internas; no segundo caso, pelo contrário, pode determinar «simples repercussões negativas sobre os direitos de terceiros» [v. Acórdãos de 7 de janeiro de 2004, Delena Wells (C-201/02, EU:C:2004:12, n.º 57), e de 17 de julho de 2008, Arcor AG & Co. KG (C-152/07 a C-154/07, EU:C:2008:426, n.º 36) ou até ser aplicada nas relações horizontais [v. Acórdão de 26 de setembro de 2000, Unilever (C-443/98, EU:C:2000:496, n.º 51)].
- 14 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o reconhecimento da aplicabilidade do artigo 1.º, n.º 2, da referida diretiva na relação horizontal, dependente da relação vertical, daria aplicação aos princípios da equivalência e da efetividade, evitando a discriminação irrazoável do particular que teria de esperar que a sua contraparte fosse incapaz de cumprir as suas obrigações para poder pedir ao Estado a restituição da quantia indevidamente paga. Com efeito, se a empresa estivesse em condições de restituir essa quantia, o utilizador não poderia opor à sua contraparte a ilegalidade da cobrança do imposto cujo encargo económico suportou. Portanto, apenas seria possível a tutela indemnizatória, com um consequente agravamento do ónus da prova que recai sobre o particular [v. Acórdão do Tribunal de Justiça de 30 de setembro de 2003, Köbler (C-224/01, EU:C:2003:513, n.ºs 51 a 56)].
- 15 Por último, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que o objeto do presente reenvio prejudicial só é parcialmente idêntico ao do reenvio prejudicial apresentado pelo Tribunale di Como (Tribunal de Primeira Instância de Como, Itália), cujo processo se encontra atualmente pendente (processo C-316/22).