

Processo C-509/22**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 julho de 2022

Órgão jurisdicional de reenvio:

Corte suprema di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália)

Data da decisão de reenvio:

20 de julho de 2022

Recorrente:

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Recorrida:

Girelli Alcool Srl

Objeto do processo principal

Recurso interposto pela Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália) de um acórdão da Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comissão Tributária Regional da Lombardia, Itália) que confirmou em sede de recurso a decisão de dar provimento ao recurso da sociedade Girelli Alcool Srl com vista a obter a franquía relativa ao imposto especial de consumo para uma quantidade de álcool que se perdeu acidentalmente.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Tendo em conta o artigo 267.º TFUE, a Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália), enquanto órgão jurisdicional de última instância, pede esclarecimentos, também à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça, sobre como deve ser entendido o conceito de «caso fortuito» em relação às perdas de mercadorias sujeitas a imposto especial de consumo ocorridas em regime de suspensão no caso em apreço e à diligência empregue para excluir a responsabilidade. Além disso, o órgão jurisdicional de reenvio pede

esclarecimentos sobre a compatibilidade de normas nacionais relativas à culpa não grave (equiparada ao caso fortuito e ao de força maior) com o direito da União e sobre a possibilidade de utilizar uma outra categoria geral denominada «culpa leve».

Questões prejudiciais

«Em primeiro lugar, deve o conceito de caso fortuito na origem das perdas ocorridas em regime de suspensão, na aceção do artigo 7.º, n.º 4, da Diretiva 2008/118/CE, ser entendido, como o caso de força maior, no sentido de circunstâncias alheias ao depositário autorizado, anormais, e imprevisíveis, que não poderiam ser evitadas ainda que este tivesse tomado todas as precauções possíveis, escapando objetivamente a qualquer possibilidade de controlo da sua parte?

Além disso, para efeitos da exclusão da responsabilidade na hipótese de caso fortuito, é pertinente, e em que termos, a diligência empregue na tomada das precauções necessárias para evitar o facto danoso?

A título subsidiário em relação às duas primeiras questões, uma disposição como o artigo 4.º, n.º 1, do Decreto legislativo n.º 504, de 26 de outubro de 1995, que equipara ao caso fortuito e ao caso de força maior a culpa não grave (da própria pessoa ou de terceiros), é compatível com o regime previsto no artigo 7.º, n.º 4, da Diretiva 2008/118/CE, que não prevê outras condições, nomeadamente relativas à «culpa» do autor do facto ou do sujeito ativo?

Por último, pode a disposição, também constante do referido artigo 7.º, n.º 4, «*ou na sequência de autorização das autoridades competentes do Estado-Membro*» ser entendida no sentido de que permite ao Estado-Membro estabelecer outra categoria geral (a culpa leve) suscetível de afetar a definição de introdução no consumo em caso de inutilização ou perda do produto, ou essa expressão não pode incluir uma cláusula desse género, devendo, pelo contrário, ser entendida no sentido de que se refere a hipóteses específicas, autorizadas casuisticamente ou, em todo o caso, estabelecidas para situações definidas nos seus componentes objetivos?»

Disposições de direito da União invocadas

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, em particular, considerando 9, e artigo 7.º, n.ºs 4 e 5:

«4. Não é considerada introdução no consumo a inutilização total ou a perda irremediável dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em regime de suspensão do imposto, por causa inerente à própria natureza dos produtos, devido

a caso fortuito ou de força maior, ou na sequência de autorização das autoridades competentes do Estado-Membro.

Para efeitos da presente diretiva, considera-se que os produtos estão totalmente inutilizados ou irremediavelmente perdidos quando deixem de poder ser utilizados como produtos sujeitos a impostos especiais de consumo.

Deve fazer-se prova suficiente da inutilização total ou da perda irremediável dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo em causa às autoridades competentes do Estado-Membro em que ocorreu a inutilização total ou a perda irremediável ou, quando não for possível determinar o local em que ocorreu a perda, do local em que foi detetada.

5. Os Estados-Membros fixam as suas próprias regras e condições para a determinação das perdas a que se refere o n.º 4.»

Jurisprudência do Tribunal de Justiça invocada

Acórdão de 18 de dezembro de 2007, *Société Pipeline Méditerranée e Rhône (SPMR)*, C-314/06, EU:C:2007:817, n.ºs 23, 25, 31, 37; Acórdão de 18 de maio de 2017, *Latvijas Dzēlcejs VAS*, C-154/16, EU:C:2017:392, n.º 61; Acórdão de 24 de fevereiro de 2021, *Silcompa*, C-95/19, EU:C:2021:128, n.º 52; Acórdão de 24 de março de 2022, *Generālni ģēdītēlsvi cel*, C-711/20, EU:C:2022:215, n.º 43

Disposições de direito nacional invocadas

DECRETO LEGISLATIVO 26 ottobre 1995, n.º 504, Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (Decreto Legislativo n.º 504, que Estabelece o Texto Único das Disposições Legislativas Referentes aos Impostos sobre a Produção e sobre o Consumo e Sanções Penais e Administrativas na Matéria, Itália) (Texto único dos impostos especiais de consumo – TUA), modificado pelo artigo 1.º do decreto legislativo, 29 marzo 2010, n.º 48 (Decreto Legislativo n.º 48, de 29 de março de 2010)

«Artigo 4.º

Franquia no caso de perda, inutilização e quebras.

1. Em caso de perda irremediável ou inutilização total de produtos que se encontrem em regime de suspensão, é concedida a franquia para o respetivo imposto quando o sujeito passivo faça prova bastante à Administração Fiscal, de que a perda ou a inutilização dos produtos ocorreu na sequência de caso fortuito ou de força maior. Com exceção do tabaco manufacturado, os factos imputáveis a título de culpa não grave, a terceiros ou ao próprio sujeito passivo, são equiparados ao caso fortuito e ao de força maior.»

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A Girelli Alcool Srl (a seguir «sociedade») é titular de um entreposto autorizado de álcool etílico e opera como estabelecimento de produção para desnaturação de álcool etílico.
- 2 Em 26 de março de 2014, durante as operações de carga do reservatório das instalações de desnaturação do álcool etílico, na presença de um funcionário da Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália), verificou-se o derrame de álcool etílico puro que se espalhou no pavimento do local em causa devido a uma válvula deixada aberta por um trabalhador da sociedade.
- 3 Uma parte do produto foi recolhida e recuperada, mas uma outra parte ficou irremediavelmente perdida.
- 4 A sociedade requereu então a franquia relativa ao imposto especial de consumo para o álcool que se perdeu acidentalmente.
- 5 A Agenzia delle dogane e dei monopoli (Agência Aduaneira e dos Monopólios, Itália) indeferiu o pedido de concessão da franquia, com o fundamento de que a perda não resultou de caso fortuito ou de força maior, mas da imprudência e negligência de um trabalhador da sociedade que deixou a válvula do reservatório inadvertidamente aberta e, posteriormente, em 3 de outubro de 2014, emitiu uma nota de liquidação no montante de 17 476,24 euros.
- 6 A sociedade impugnou a nota de liquidação perante a Commissione tributaria provinciale di Milano (Comissão Tributária Provincial de Milão, Itália). Alegou, nomeadamente: a) a inexistência do facto gerador do imposto, porque o produto não foi introduzido no consumo por se ter perdido; b) que o facto danoso pode ser qualificado como caso fortuito; c) a título subsidiário, que o facto danoso se integra no âmbito da culpa «não grave», na medida em que resulta de uma distração de um trabalhador.
- 7 A Commissione tributaria provinciale di Milano (Comissão Tributária Provincial de Milão, Itália) deu provimento ao recurso; em seu entender, o último fundamento é, com efeito, procedente, uma vez que a falta de diligência do funcionário não foi «grave».
- 8 A Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália) recorreu dessa decisão para a Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comissão Tributária Regional da Lombardia, Itália), que, no entanto, a confirmou, considerando também que a perda do álcool ocorreu a) de forma irremediável e que, portanto, não houve introdução no consumo, e b) por caso fortuito, de modo que estão preenchidos os requisitos para a concessão da franquia.
- 9 Por conseguinte, a Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália) interpôs recurso de cassação perante o órgão jurisdicional de reenvio.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 10 A Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália) alega a violação do artigo 4.º do TUA; alega que o órgão jurisdicional de segunda instância considerou incorretamente o comportamento negligente do trabalhador da sociedade abrangido pelo âmbito do caso fortuito e, de qualquer modo, considerou «não grave» a culpa do trabalhador, de modo que a responsabilidade da sociedade foi excluída.
- 11 No seu entender, a admissibilidade da equiparação da culpa leve à inexistência de culpa é teoricamente possível, mas considera fundamental a necessidade de uma interpretação restritiva para que os casos de culpa leve relevantes sejam verdadeiramente mínimos.
- 12 Além disso, segundo a Agenzia delle dogane (Agência Aduaneira, Itália), uma vez que a atividade exercida implica o tratamento de um produto extremamente inflamável, é necessário fazer referência, para efeitos da determinação da culpa, a padrões objetivos de adequação e de segurança da instalação segundo critérios técnicos.
- 13 A sociedade recorrida alega, antes de mais, que não existe facto gerador do imposto especial de consumo, uma vez que o álcool, por se ter perdido definitivamente, não foi introduzido no consumo.
- 14 Quanto à responsabilidade, a sociedade alega que o comportamento do seu trabalhador se caracteriza pela culpa não grave e que a culpa leve é equiparada ao caso fortuito pelo artigo 4.º, n.º 1, TUA.
- 15 A sociedade afirma que a referência à «culpa não grave» que consta da legislação nacional é compatível com a Diretiva 2008/118, mesmo que não esteja por esta expressamente prevista, uma vez que, em seu entender, a própria diretiva deixa uma certa margem de manobra aos Estados-Membros.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 16 A Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália) recorda, antes de mais, que resulta, na sua jurisprudência, uma dupla abordagem sobre os conceitos de caso fortuito e de força maior.
- 17 Uma primeira abordagem é mais subjetiva: constitui causa não imputável o evento pelo qual o devedor não deve responder; fortuito é o evento específico alheio à esfera de ação das partes e a prova liberatória consiste em demonstrar a inexistência de culpa do obrigado, ou seja, que o dano ocorreu de forma não previsível nem evitável pelo esforço diligente adaptado às circunstâncias concretas do caso.

- 18 Uma segunda abordagem fundamenta a verificação dos requisitos de imprevisibilidade e inevitabilidade necessários para poder qualificar o caso fortuito num plano puramente objetivo, através de uma apreciação com critérios de probabilidade quanto à regularidade da relação causal, que exclui qualquer relevância do eventual comportamento diligente ou negligente da pessoa obrigada.
- 19 Quanto ao âmbito específico dos impostos especiais de consumo, a Corte di cassazione (Supremo Tribunal de Cassação, Itália) parece excluir a relevância, no âmbito do conceito de caso fortuito (ou de força maior), de uma apreciação da diligência empregue pela pessoa obrigada.
- 20 Em seguida, o órgão jurisdicional de reenvio precisa que o pedido de reenvio prejudicial diz respeito à interpretação do artigo 7.º, n.º 4, da Diretiva 2008/118 e, em particular, se a isenção que este prevê pode ou não ser reconhecida também na hipótese de o evento que causou a perda irremediável do produto sujeito a imposto especial de consumo depender de falta de diligência e de prudência do depositário ou do seu trabalhador, mesmo que se trate de culpa leve.
- 21 Decisiva para que o órgão jurisdicional de reenvio se pronuncie, é a questão de saber se o conceito de caso fortuito (e de força maior), para efeitos do direito da União, abrange também comportamentos culposos; além disso, em caso de resposta negativa, se a equiparação operada pelo legislador italiano de comportamentos imputáveis a título de culpa não grave à parte ou a terceiros ao caso fortuito e de força maior é compatível com o direito da União.
- 22 O órgão jurisdicional de reenvio remete para a jurisprudência do Tribunal de Justiça sobre a interpretação do conceito de força maior e de caso fortuito no que respeita ao regime do imposto especial de consumo e nota que o conceito de caso fortuito parece responder aos mesmos critérios que o de força maior.
- 23 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o conceito de força maior é claramente desenvolvido pelo Tribunal de Justiça no Acórdão Société Pipeline Méditerranée e Rhône (SPMR) e, relativamente ao caso fortuito, o Acórdão Latvijas Dzēlceļš VAS fornece um conceito unitário, ligado a um significado estritamente causal, com exceção da correção segundo o critério da proporcionalidade («sem sacrifícios excessivos»).
- 24 Além disso, uma análise do regime global da Diretiva 2008/118 não parece revelar situações em que seja atribuído relevo ao grau da «culpa» do autor do facto em ordem a evitar a imputação de responsabilidade. Pelo contrário, os Acórdãos Silcompa e Generaini ředitelsty cel colocam a tónica na responsabilidade objetiva do depositário.
- 25 Assim, o regime estabelecido pelo direito da União parece basear-se apenas nas condições do caso fortuito e de força maior que, à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça acima referida, exigem um elemento objetivo («circunstâncias anormais e imprevisíveis») e um elemento subjetivo («obrigação de adotar todas as medidas adequadas sem sacrifícios excessivos») que parece incompatível com

um comportamento, como o caracterizado por culpa, em que falta tanto a imprevisibilidade como a adoção das precauções necessárias.

- 26 Tendo em conta estas considerações, o órgão jurisdicional de reenvio interroga-se se a previsão que resulta do artigo 4.º, n.º 1, TUA, que equipara a culpa leve ao caso fortuito e de força maior, estabelece uma condição — ligada ao critério, individual e subjetivo, da diligência empregue — adicional em relação ao caso fortuito e ao de força maior, condição que constitui uma hipótese de isenção do imposto em caso de inutilização ou perda, que seria suplementar e autónoma em relação ao regime do direito da União.
- 27 O órgão jurisdicional de reenvio pretende igualmente verificar se a hipótese referida no artigo 4.º, n.º 1, TUA, é compatível com o disposto no artigo 7.º, n.º 4, da Diretiva 2008/118, na parte em que prevê que a inutilização ou a perda que não constitui introdução no consumo pode igualmente ocorrer «na sequência de autorização das autoridades competentes do Estado-Membro».
- 28 Essa expressão pode, de facto, permitir que um Estado-Membro (como a Itália, no caso em apreço) estabeleça outras categorias gerais de redução do imposto. Por outro lado, da leitura global da disposição, a expressão acima referida parece ter um alcance fechado e residual. A referida expressão deve, portanto, referir-se a outros acontecimentos específicos, que não são identificáveis *a priori*, mas que dizem respeito a elementos de facto particulares que, submetidos à apreciação concreta da autoridade competente, podem justificar, caso a caso, a adoção (mediante «autorização») de uma medida de inutilização do produto. Neste sentido, o considerando 9 da Diretiva 2008/118, utiliza o termo «circunstâncias», que parece referir-se a elementos factuais específicos e identificáveis e não a previsões de natureza geral e, na sua essência, indeterminadas.
- 29 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio recorda que as causas de isenção, enquanto derogatórias do regime geral de tributação, devem ser objeto de interpretação rigorosa e restritiva.
- 30 O órgão jurisdicional de reenvio assinala que o Tribunal de Justiça ainda não se pronunciou sobre este aspeto específico, que importa esclarecer para formular um conceito de exigibilidade que seja unitário e válido para todo o território da União.