

Processo C-657/22

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

18 de outubro de 2022

Órgão jurisdicional de reenvio:

Tribunalul Prahova (Tribunal Regional de Prahova, Roménia)

Data da decisão de reenvio:

29 de março de 2022

Recorrente:

SC Bitulpetroleum Serv SRL

Recorrido:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

ROMÉNIA

TRIBUNALUL PRAHOVA (Tribunal Regional de Prahova, Roménia)

SEGUNDA SECÇÃO CÍVEL DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E
FISCAL

(Omissis)

DESPACHO

Audiência pública de 29 de março de 2022

(Omissis)

Pronunciando-se sobre o pedido de decisão prejudicial a submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia, formulado pela recorrente, SC BITULPETROLIUM SERV SRL *(omissis)*, sendo recorrida a ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Administração Distrital

de Finanças de Prahova - Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia) (*omissis*),

O TRIBUNALUL (Tribunal Regional, Roménia),

quanto ao pedido de decisão prejudicial dirigido ao Tribunal de Justiça da União Europeia, após ter examinado os documentos e os autos do processo, considera o seguinte:

1) Circunstâncias do processo. Quadro processual. Factos

A SC BITULPETROLIUM SERV SRL, sociedade que tem por objeto o comércio por grosso de combustíveis sólidos, líquidos e gasosos [e] produtos derivados, bem como a produção dos mesmos (*omissis*), interpôs neste Tribunalul (Tribunal Regional, Roménia) um recurso, no qual contesta a obrigação de pagar os montantes de 310 309 lei romenos (RON), a título de imposto especial de consumo suplementar sobre o gasóleo e o biodiesel, e de 65 901 RON, a título de imposto sobre o valor acrescentado suplementar, e pede a anulação da nota de liquidação [de] (*omissis*) 7 de agosto de 2020, sendo recorrida a ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE PRAHOVA [-] DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (Administração Distrital de Finanças de Prahova - Direção-Geral Regional de Finanças de Ploiești, Roménia) (a seguir «Administração Tributária»).

Na sequência da inspeção fiscal à SC BITULPETROLIUM SERV SRL, foram elaborados o auto de inspeção fiscal (*omissis*) de 28 de abril de 2018 e a nota de liquidação fiscal [de] (*omissis*) 7 de agosto de 2020 e foi exigido à recorrente o pagamento dos montantes de 310 309 RON, a título de imposto especial de consumo suplementar sobre o gasóleo e o biodiesel, e de 65 901 RON, a título de imposto sobre o valor acrescentado suplementar.

Segundo o auto de inspeção fiscal e a nota de liquidação fiscal, a recorrente possui [um] certificado de registo para a distribuição e a venda por grosso de produtos energéticos sem entreposto (*omissis*) emitido pelo Biroul Vamal Prahova (Serviço Aduaneiro de Prahova, Roménia), datado de 5 de dezembro de 2016.

Além disso, o estabelecimento inspecionado funciona como entreposto para a produção de produtos energéticos sujeitos a imposto especial de consumo harmonizado com base numa autorização de entreposto fiscal (*omissis*) de 30 de setembro de 2013, emitida pela Comisia pentru autorizarea operatorilor de produse suspuse accizelor armonizate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice (Comissão para a autorização dos comerciantes de produtos sujeitos a imposto especial de consumo harmonizado junto do Ministério das Finanças romeno), válida até 1 de outubro de 2018.

Da inspeção por amostragem aos documentos de fornecimento e aos documentos contabilísticos apresentados pela sociedade sujeita à inspeção fiscal resultou que a

SC BITULPETROLIUM SERV SRL (*omissis*) emitiu notas de entrada e [de] alteração [e] notas de crédito, através das quais reintroduziu no entreposto fiscal uma quantidade total de 238 382 kg de combustível para chaminés industriais e de combustível líquido tipo BP, sem o comunicar por escrito à autoridade aduaneira territorialmente competente.

A Administração Tributária sublinhou igualmente que, entre junho de 2014 e dezembro de 2017, a SC BITULPETROLIUM SERV SRL (*omissis*) emitiu notas de entrada e de alteração e notas de crédito, numa quantidade total de 238 383 kg [*sic*], nas quais não fez nenhuma menção à rotulagem e à coloração dos produtos energéticos objeto de devolução, nem à sua finalidade. Além disso, para estes produtos energéticos reintroduzidos (*omissis*) no entreposto fiscal de produção, a sociedade inspecionada não notificou por escrito o Biroul Vamal de Interior Prahova (Serviço Aduaneiro Interno de Prahova, Roménia) da decisão de não aceitação dos produtos energéticos, conforme previsto pelo artigo 206.º, n.º 2, da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que aprova o Código Tributário, Roménia), e posteriores alterações e aditamentos, em vigor até 31 de dezembro de 2015, e pelo artigo 400.º, n.º 4, da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015 que aprova o Código Tributário), em vigor a partir de 1 de janeiro de 2016.

No recurso, a recorrente alega essencialmente que durante a [sua] atividade (*omissis*) ocorreu a não aceitação de produtos vendidos devido a queixas relativas à qualidade dos produtos ou devido ao facto de os produtos energéticos vendidos não serem adequados para as instalações de aquecimento dos clientes. Por conseguinte, relativamente à quantidade total de produtos energéticos vendidos, pela qual foi pago um imposto especial de consumo no momento da introdução no consumo (*omissis*), menos de 1,5 % foram devolvidos pelos clientes aos quais os produtos eram originariamente destinados, tendo sido posteriormente vendidos a outros clientes.

Normalmente, os produtos energéticos eram transportados para os clientes em camiões-cisterna selados e munidos do comprovativo da rotulagem e da coloração, do comprovativo de pagamento do imposto especial de consumo, [do] auto de inspeção, [da] declaração de conformidade, do recibo de pesagem, *etc.* Uma vez no destino, o cliente recolhia uma amostra do produto energético entregue, examinava-o para verificar se podia ser utilizado na sua própria central térmica e, se o referido produto não apresentasse as características necessárias, o cliente pedia a devolução do produto e a retificação da fatura[;] o camião-cisterna que continha o produto energético cujo pagamento tinha sido recusado regressava ao entreposto, acompanhado de todos os documentos comprovativos acima mencionados, e ali permanecia até ser identificado outro cliente a quem entregar a referida mercadoria.

Em seguida, a recorrente sublinhou que não foi pedido o reembolso do imposto especial de consumo aquando da reentrada no depósito para nenhuma das quantidades devolvidas, [e] que não notificou a autoridade aduaneira da devolução

dos produtos energéticos pelo facto de tal não se encontrar nos casos previstos pelo Código Tributário e pelas normas processuais que impõem essa notificação, ou seja: no caso de ser apresentado um pedido de reembolso [do] imposto especial de consumo e no caso de devolução para efeitos de reciclagem, reacondicionamento ou eliminação.

As autoridades de controlo equiparam a falta de notificação da reintrodução no entreposto dos produtos energéticos originariamente entregues aos clientes à detenção, transporte e venda desses produtos não rotulados, não coloridos, sem pagamento do imposto especial de consumo, alegando que o artigo 400.º, n.º 4, da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, que prevê que «relativamente aos produtos sujeitos a imposto especial de consumo reintroduzidos no entreposto fiscal, o imposto especial de consumo pago pode ser reembolsado», foi violado.

Na sua contestação, a Administração Tributária recorrida alegou que a recorrente introduziu no entreposto fiscal uma quantidade de 143 622 kg de produtos energéticos provenientes de devolução de mercadorias por vários clientes com base em 10 notas de crédito em que os produtos energéticos devolvidos foram qualificados de combustível líquido para chaminés industriais.

Além disso, a recorrida alegou que os produtos energéticos devolvidos e introduzidos no entreposto fiscal foram posteriormente vendidos sem serem rotulados e coloridos, apesar de a legislação tributária prever a proibição da venda de produtos energéticos não rotulados e não coloridos ou rotulados e coloridos de maneira incorreta, estabelecendo a responsabilidade do contribuinte nesses casos, incluindo o de incumprimento das obrigações relativas às regras e aos procedimentos de inspeção fiscal [texto em falta].

2 Quanto ao direito

Do ponto de vista tributário, é aplicável o artigo 206^{69.º}, n.º 14, da Lei n.º 571/2003 que aprova o Código Tributário, e posteriores alterações e aditamentos, em vigor até 31 de dezembro de 2015, que estabelece:

«Artigo 206^{69.º}:

[...]

(14) os produtos energéticos referidos no artigo 206^{16.º}, n.º 3, alínea g), ou equiparados em termos de nível do imposto especial de consumo, só podem ser introduzidos no consumo, detidos fora de um entreposto fiscal, transportados mesmo em regime de suspensão do imposto especial de consumo, utilizados, colocados à venda ou vendidos no território da Roménia se estiverem rotulados e coloridos em conformidade com o disposto nos n.ºs 16 a 19.

[...]

(23) é proibido, salvo nos casos previstos na lei, introduzir no consumo, deter fora de um entreposto fiscal, transportar mesmo em regime de suspensão de imposto especial de consumo, utilizar, colocar à venda ou vender no território da Roménia, os produtos energéticos referidos no artigo 206^{16.º}, n.º 3, alínea g), ou produtos equiparados do ponto de vista do nível do imposto especial de consumo, quando não estejam rotulados e coloridos, ou não o estejam em conformidade com o presente título.

[...]

(26) para os produtos energéticos referidos no artigo 206^{16.º}, n.º 3, alínea g), ou equiparados em termos de nível de imposto especial de consumo, introduzidos no consumo, detidos fora de um entreposto fiscal, transportados mesmo em regime de suspensão de imposto especial de consumo, utilizados, colocados à venda ou vendidos, no território da Roménia, não rotulados e não coloridos, ou rotulados e coloridos de maneira incorreta, e em caso de incumprimento, pelos operadores económicos, das obrigações relativas às regras e aos procedimentos de inspeção fiscal previstos pelo Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 207/2012 privind modalităţile şi procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producţiei depozitării, circulaţiei şi importului produselor accizabile (Despacho n.º 207/2012 do Presidente da Agência Nacional da Administração Tributária, relativo às regras e procedimentos de realização da inspeção fiscal à produção, armazenagem, circulação e importação de produtos sujeitos a imposto especial de consumo, Roménia), o imposto especial de consumo é devido em medida equivalente à prevista para o gasóleo».

Código Tributário (Lei n.º 227/2015 que aprova o Código Tributário)

«Artigo 425.º — (1) Os produtos energéticos referidos no artigo 355.º, n.º 3, alínea g), ou equiparados em termos de nível de imposto especial de consumo, apenas podem ser introduzidos no consumo, detidos fora de um entreposto fiscal, transportados mesmo em regime de suspensão do imposto especial de consumo, utilizados, colocados à venda ou vendidos no território da Roménia se estiverem rotulados e coloridos em conformidade com o disposto nos artigos 425.º e 427.º

(2) o disposto no n.º 1 não se aplica aos produtos energéticos referidos no artigo 355.º, n.º 3, alínea g), ou equiparados do ponto de vista do nível do imposto especial de consumo: [...]

d) relativamente aos quais o seu detentor possa fazer prova do pagamento do imposto especial de consumo em medida equivalente à prevista para o gasóleo.

[...]

Artigo 427.º [...] (4) São proibidas, salvo nos casos previstos na lei, a introdução no consumo, a detenção fora de um entreposto fiscal, o transporte mesmo em regime de suspensão de imposto especial de consumo, a utilização, a colocação à venda ou a venda no território da Roménia dos produtos energéticos referidos no

artigo 355.º, n.º 3, alínea g), ou equiparados em termos do nível de imposto especial de consumo, não rotulados e não coloridos, ou rotulados e coloridos de maneira incorreta em relação ao nível do imposto especial de consumo, não rotulados e não coloridos ou rotulados e coloridos de maneira incorreta na aceção do presente título. [...]

(7) No caso dos produtos energéticos referidos no artigo 355.º, n.º 3, alínea g), ou equiparados em termos do nível de imposto especial de consumo introduzidos no consumo, detidos fora de um entreposto fiscal, transportados mesmo em regime de suspensão de imposto especial de consumo, utilizados, colocados à venda ou vendidos no território da Roménia, não rotulados e não coloridos, ou rotulados e coloridos de maneira incorreta, bem como em caso de incumprimento pelos operadores económicos das obrigações relativas às regras e aos procedimentos de inspeção fiscal previstos pelas normas processuais, o imposto especial de consumo é devido em medida equivalente à prevista para o gasóleo».

Nos termos do artigo 2.º, n.º 2, do artigo 5.º e do artigo 21.º, n.º 1, da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003:

«Artigo 2.º

[...]

(2) A presente diretiva é igualmente aplicável:

À eletricidade abrangida pelo código NC 2716.

(3) Quando destinados a serem utilizados, colocados à venda ou consumidos como carburante ou combustível de aquecimento, os produtos energéticos para os quais não é especificado um nível tributário na presente diretiva serão tributados de acordo com a sua utilização, à taxa prevista para o carburante ou o combustível de aquecimento equivalente.

[...]

Artigo 5.º

Desde que respeitem os níveis mínimos de tributação previstos na presente diretiva e sejam compatíveis com o direito comunitário, podem ser aplicadas pelos Estados-Membros, sob controlo fiscal, taxas de imposto diferenciadas, nos seguintes casos:

- se as taxas diferenciadas estiverem diretamente ligadas à qualidade do produto;
- se as taxas diferenciadas dependerem de níveis quantitativos de consumo de eletricidade e produtos energéticos utilizados para fins de aquecimento;

- para as seguintes utilizações: transportes públicos locais de passageiros (incluindo os táxis), recolha de lixo, forças armadas e administração pública, pessoas deficientes, ambulâncias;
- para distinguir entre utilização profissional e utilização não profissional, no caso dos produtos energéticos e da eletricidade referidos nos artigos 9.º e 10.º.

[...]

Artigo 21.º

(1) Para além das disposições gerais que definem o facto gerador e das disposições relativas ao pagamento estabelecidas na Diretiva 92/12/CEE, o montante da tributação que incide sobre os produtos energéticos tornar-se-á igualmente exigível aquando da ocorrência de um dos factos geradores referidos no n.º 3 do artigo 2.º da presente diretiva.

Em conformidade com o artigo 273.º da Diretiva 2006[112]/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006: «Os Estados-Membros podem prever outras obrigações que considerem necessárias para garantir a cobrança exata do IVA e para evitar a fraude, sob reserva da observância da igualdade de tratamento das operações internas e das operações efetuadas entre Estados-Membros por sujeitos passivos, e na condição de essas obrigações não darem origem, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.

A faculdade prevista no primeiro parágrafo não pode ser utilizada para impor obrigações de faturação suplementares às fixadas no Capítulo 3».

Este órgão jurisdicional considera que as questões de direito submetidas à apreciação do órgão jurisdicional administrativo são:

(Omissis) [Reprodução das questões prejudiciais, que figuram no dispositivo]

Antes de se pronunciar sobre o presente processo, é necessário, nos termos do artigo 267.º TFUE, pedir ao TJUE que se pronuncie a título prejudicial sobre as questões submetidas no dispositivo.

Assinala-se a pertinência das disposições legislativas seguintes:

Disposições de direito nacional pertinentes

Artigo 425.º, n.ºs 1 e 2, [e] artigo 427.º [da Lei n.º 227/2015 que aprova o Código Tributário], artigo 206.º do Despacho n.º 207/2012 do presidente da Agência Nacional da Administração Tributária.

Disposições de direito da União pertinentes

Artigo 2.º, [n.ºs 2 e 3], artigo 5.º e artigo 21.º, n.º 1, da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de

tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, [e] Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, [relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado].

(Omissis)

PELOS FUNDAMENTOS EXPOSTOS,

NOS TERMOS DA LEI

DECIDE:

Deferir o pedido de reenvio prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia formulado pela recorrente SC BITULPETROLIUM SERV SRL.

Submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, as seguintes questões prejudiciais:

1) São contrárias ao princípio da proporcionalidade e aos [artigos] 2.º, n.º 3, 5.º e 21.º, n.º 1, da Diretiva 2003/96/CE disposições e práticas nacionais, como as que estão em causa no presente processo, segundo as quais a reintrodução no entreposto fiscal de um combustível de aquecimento (gasóleo de aquecimento) sem inspeção aduaneira [constitui] uma presumível violação do regime de entreposto [que] justifica a aplicação de um imposto especial de consumo à taxa fixada para o gasóleo – combustível cujo [imposto especial de consumo tem um] valor 21 vezes superior ao imposto especial de consumo sobre o gasóleo de aquecimento?

2) São contrárias ao princípio da proporcionalidade, ao princípio da neutralidade do IVA e aos [artigos] 2.º, 250.º e 273.º da Diretiva 2006/112/CE disposições e práticas nacionais, como as que estão em causa no presente processo, segundo as quais é devido IVA sobre montantes suplementares determinados pela Administração Tributária a título de imposto especial de consumo sobre o gasóleo, como sanção pelo incumprimento do regime de controlo aduaneiro do sujeito passivo, devido à reintrodução em entreposto, efetuada por este último, de produtos energéticos como gasóleo de aquecimento, que foram recusados pelos clientes, que permanecem intactos e [armazenados no entreposto] até ser identificado um [novo] adquirente e sobre os quais já tinha sido pago o imposto especial de consumo?

(Omissis) [Suspensão da instância, assinaturas]