

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

14 de Julho de 2011 *

No processo C-196/10,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pelo Finanzgericht Düsseldorf (Alemanha) por decisão de 7 de Abril de 2010, entrado no Tribunal de Justiça em 19 de Abril de 2010, no processo

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

contra

Hauptzollamt Bielefeld,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: K. Schiemann, presidente de secção, C. Toader e A. Prechal (relator),
juízes,

* Língua do processo: alemão.

advogado-geral: Y. Bot,
secretário: B. Fülöp, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 24 de Março de 2011,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, por Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, e por J. Schönfeld e J. Bahns, Rechtsanwälte,
- em representação do Governo helénico, por G. Papadaki, Z. Chatzipavlou e M. Tassopoulou, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo neerlandês, por C. Wissels e B. Koopman, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por L. Bouyon e B.-R. Killmann, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação da Nomenclatura Combinada da pauta aduaneira comum (a seguir «NC»), constante do Anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de Julho de 1987, relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum (JO L 256, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CEE) n.º 2587/91 da Comissão, de 26 de Julho de 1991 (JO L 259, p. 1, a seguir «Regulamento n.º 2658/87»).

- 2 Este pedido foi apresentado num litígio que opõe a Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (a seguir «Paderborner Brauerei») ao Hauptzollamt Bielefeld, a respeito de quatro decisões em matéria fiscal que este adoptou em relação à Paderborner Brauerei e que determinam uma imposição sobre o álcool relativamente a um produto denominado «malt beer base» que esta sociedade comprou nos anos de 2002 e 2003.

Quadro jurídico

A Directiva 92/83/CEE

- 3 A Directiva 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 (JO L 316, p. 21), estabeleceu uma definição comum para o álcool e para as bebidas alcoólicas, para garantir, no mercado interno, a aplicação correcta das taxas dos impostos indirectos aplicáveis a estes produtos nos Estados-Membros.

4 O artigo 2.º da referida directiva prevê:

«Para efeitos de aplicação da presente directiva, entende-se por “cerveja” qualquer produto abrangido pelo código NC 2203 ou qualquer produto que contenha uma mistura de cerveja com bebidas não alcoólicas abrangido pelo código NC 2206, em ambos os casos com um teor alcoólico adquirido superior a 0,5 % vol.»

5 O artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83 precisa:

«Para efeitos de aplicação da presente directiva, por “álcool etílico” entendem-se:

— os produtos com um teor alcoólico em volume superior a 1,2% vol abrangidos pelos códigos NC 2207 e 2208, mesmo quando estes produtos constituam parte de um produto abrangido por outro capítulo da Nomenclatura Combinada.»

6 O artigo 26.º desta directiva dispõe:

«As referências constantes da presente directiva a códigos da Nomenclatura Combinada são os que constem da versão da Nomenclatura Combinada vigente à data da aprovação da presente directiva.»

- 7 A Directiva 92/83 foi transposta na Alemanha, nomeadamente, pela lei relativa ao monopólio do álcool (Gesetz über das Branntweinmonopol) e pela lei relativa à tributação da cerveja (Biersteuergesetz). O § 130, n.º 2, da lei relativa ao monopólio do álcool dispõe que estão sujeitos ao imposto sobre o álcool, nomeadamente, os produtos alcoólicos da posição 2208 da NC, com um teor alcoólico superior a 1,2% vol. O n.º 5 da mesma disposição refere-se à aplicação da NC, na sua versão em vigor em 19 de Outubro de 1992.

A NC

- 8 A NC, estabelecida pelo Regulamento n.º 2658/87, baseia-se no Sistema Harmonizado Mundial de Designação e Codificação de Mercadorias (a seguir «SH»), elaborado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira, que se tornou na Organização Mundial das Alfândegas (a seguir «OMA»), instituído pela Convenção Internacional celebrada em Bruxelas, em 14 de Junho de 1983, a qual foi aprovada, em nome da Comunidade Europeia, pela Decisão 87/369/CEE do Conselho, de 7 de Abril de 1987, relativa à celebração da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias bem como do respectivo protocolo de alteração (JO L 198, p. 1, a seguir «convenção sobre o SH»). A NC reproduz as posições e subposições com seis algarismos do SH, e só o sétimo e oitavo algarismos formam subdivisões que lhe são próprias.
- 9 Nos termos do artigo 12.º do Regulamento n.º 2658/87, a Comissão Europeia adoptará anualmente um regulamento com a versão completa da NC e das taxas autónomas e convencionais dos direitos da pauta aduaneira comum, tal como resulta das medidas adoptadas pelo Conselho da União Europeia ou pela Comissão.

- 10 As regras gerais para a interpretação da NC (a seguir «regras gerais»), que figuram na primeira parte desta, título I, secção A, prevêm, designadamente:

«A. Regras gerais para interpretação da [NC]

A classificação das mercadorias na [NC] rege-se pelas seguintes regras:

1. Os títulos das secções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de secção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.

[...]

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

[...]

6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente regra, as notas de secção e de capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.»

- 11 A secção IV da NC, na versão em vigor em 1992, intitulava-se «Produtos das indústrias alimentares; bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres; tabaco e seus sucedâneos manufacturados». Incluía, nomeadamente, o capítulo 22, intitulado «Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres». Neste capítulo figuravam as posições 2203 («cervejas de malte») e 2208 («álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume inferior a 80 % vol; aguardentes, licores e outras bebidas espirituosas; preparações alcoólicas compostas, dos tipos utilizados na fabricação de bebidas»).
- 12 Em conformidade com o disposto no artigo 9.º, n.º 1, alínea a), segundo travessão, e no artigo 10.º do Regulamento n.º 2658/87, a Comissão elabora notas explicativas da NC, que publica no *Jornal Oficial da União Europeia*.
- 13 Não há notas explicativas da NC relativamente à posição 2203.
- 14 A nota explicativa da NC relativa à posição 2208 tem a seguinte redacção:

«As aguardentes, licores e outras bebidas espirituosas da presente posição são líquidos alcoólicos geralmente destinados ao consumo humano e obtidos:

- quer directamente por destilação (com ou sem substâncias aromáticas) de líquidos naturais fermentados tais como o vinho, a sidra, ou ainda de frutos, de bagaço, de grãos ou de outros produtos vegetais previamente fermentados;

- quer por simples incorporação de produtos aromáticos diversos e eventualmente de açúcar de álcool de destilação.

[...]

Excluem-se da presente posição as bebidas alcoólicas obtidas por fermentação (posições 2203 00 a 2206 00).»

O SH

- 15 Por força do artigo 3.º, n.º 1, da Convenção sobre o SH, cada parte contratante compromete-se a alinhar as respectivas nomenclaturas pautais e estatísticas pelo SH. A mesma disposição prevê que cada parte contratante se compromete também a aplicar as regras gerais de interpretação do SH, bem como todas as suas notas de secção, de capítulo e de subposição, e a não modificar o alcance das secções, dos capítulos, das posições e das subposições do SH.
- 16 A OMA elabora notas explicativas relativas ao SH. Estas notas são publicadas nas duas línguas oficiais da OMA, a saber, o francês e o inglês.
- 17 A nota explicativa do SH relativa à posição 2203, na versão francesa, tem o seguinte teor:

«La bière est une boisson alcoolique qui s'obtient par la fermentation du moût préparé avec du malt d'orge ou de froment, qu'on a fait bouillir en présence d'eau avec généralement du houblon. [...] L'addition de houblon a pour effet de développer des

principes amers et aromatiques et de permettre une meilleure conservation du produit. [...]

[...]»

«A cerveja é uma bebida alcoólica que se obtém pela fermentação do mosto preparado com malte de cevada ou de trigo, previamente fervido em presença de água e geralmente de lúpulo. [...] A adição de lúpulo provoca o desenvolvimento de princípios amargos e aromáticos e permite uma melhor conservação do produto. [...] [...]»

- 18 Na sua versão inglesa, a nota explicativa do SH relativa à posição 2203 tem o seguinte teor:

«Beer is an alcoholic beverage obtained by fermenting a liquor (wort) prepared from malted barley or wheat, water and (usually) hops. ... The addition of hops imparts a bitter and aromatic flavour and improves the keeping qualities. ...

...»

- 19 A nota explicativa do SH relativa à posição 2208, na sua versão francesa, prevê:

«La présente position couvre, d'une part, et quel que soit leur degré alcoolique:

A) Les eaux de vie [...]

B) Les liqueurs [...]

C) Toutes autres boissons spiritueuses [...]

D'autre part, la position comprend l'alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80 % vol, qu'il soit destiné à la consommation humaine ou à des usages industriels; même s'il est propre à la consommation, l'alcool éthylique se distingue des produits visés en A), B) et C) ci-dessus, par le fait qu'il est dénué de tout principe aromatique.

[...]»

[«Esta posição abrange, qualquer que seja o seu teor alcoólico:A) As aguardentes [...] B) Os licores [...]C) Todas as outras bebidas espirituosas [...]Por outro lado, esta posição compreende o álcool etílico não desnaturado com um teor alcoólico, em volume, inferior a 80 % vol., quer se destine ao consumo humano, quer a usos industriais; o álcool etílico, mesmo que se destine ao consumo, distingue-se dos produtos referidos em A, B e C, acima, devido ao facto de não conter qualquer princípio aromático.[...]»]

20 Na versão inglesa, esta nota tem o seguinte teor:

«The heading covers, whatever their alcoholic strength:

(A) Spirits ...

(B) Liqueurs and cordials ...

(C) All other spirituous beverages ...

Provided that their alcoholic strength by volume is less than 80 % vol, the heading also covers undenatured spirits (ethyl alcohol and neutral spirits) which, contrary to those at (A), (B) and (C) above, are characterised by the absence of secondary constituents giving a flavour or aroma. These spirits remain in the heading whether intended for human consumption or for industrial purposes.

...»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

- 21 A Paderborner Brauerei é uma empresa cervejeira. Em 2002, adquiriu à Alko International BV, nos Países Baixos, 99 847,33 litros de um líquido designado «malt beer base» (base de cerveja de malte) e, em 6 e 23 de Junho de 2003, 74 745,41 litros do mesmo produto, que utilizou para a fabricação de uma bebida mista com a designação de «Salitos Ice».
- 22 Segundo as informações do Finanzgericht Düsseldorf, a «malt beer base» é obtida a partir de cerveja misturada, com um teor alcoólico em volume de 14%, que é decantada e submetida a ultrafiltração pela qual se reduz a concentração de ingredientes como as substâncias amargas e as proteínas. A «malt beer base» tem também o teor alcoólico em volume de 14%. É um líquido incolor, claro, com odor a álcool e um gosto levemente amargo.
- 23 O Hauptzollamt Bielefeld, considerando que a «malt beer base» deve ser classificada na posição 2208 da NC, exigiu à Paderborner Brauerei o correspondente imposto indirecto sobre o álcool, nos termos do § 130, n.º 2, ponto 1, da lei relativa ao monopólio do álcool. Assim, por decisão de 1 de Agosto de 2003, liquidou à Paderborner Brauerei o imposto sobre o álcool, no montante de 182 141,49 euros, relativamente à «malt beer base» adquirida em 2002, e o imposto de 136 350,74 euros, por três decisões de 14 de Julho de 2003, relativamente à «malt beer base» adquirida em 6 e 23 de Junho de 2003.
- 24 Por decisão de 19 de Junho de 2009, a autoridade aduaneira indeferiu uma reclamação destas decisões apresentada pela Paderborner Brauerei. Esta interpôs então recurso para o Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 No processo principal, a Paderborner Brauerei alega, nomeadamente, que a «malt beer base» não deve ser classificada na posição 2208 da NC. Não foi obtida por destilação ou adição de aromas ou açúcares. Trata-se antes de um produto obtido por fermentação, que, nos outros Estados-Membros, tem sido classificado na posição 2203

da NC. A mercadoria foi produzida a partir de malte e serve, como produto intermédio, para a fabricação duma mistura ligeira à base de cerveja. A posição 2203 da NC não prevê que estas mercadorias sejam bebidas directamente consumíveis.

- 26 O Hauptzollamt Bielefeld contestou o recurso e mantém a sua posição de que a «malt beer base» deve ser classificada na posição 2208 da NC.
- 27 Nestas condições, o Finanzgericht Düsseldorf decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A [NC], na versão do Regulamento (CE) n.º 2031/2001 da Comissão, de 6 de Agosto de 2001, [que altera o Anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 (JO L 279, p. 1)], e na versão do Regulamento (CE) n.º 1832/2002 da Comissão, de 1 de Agosto de 2002 [...] (JO L 290, p. 1), deve ser interpretada no sentido de que um produto designado “malt beer base”, com um teor alcoólico de cerca de 14% vol., fabricado a partir de cerveja, e que foi submetido a um processo de clarificação e em seguida a um processo de ultrafiltração, através dos quais foram retiradas as proteínas e as substâncias que tornam a bebida amarga, deve ser classificado na posição 2208?»

Quanto à questão prejudicial

- 28 Deve anotar-se liminarmente que, nos termos do artigo 26.º da Directiva 92/83, a versão da NC aplicável à situação do processo principal é a do Regulamento n.º 2587/91, que estava em vigor à data da adopção da referida directiva, e não a dos Regulamentos n.ºs 2031/2001 e 1832/2002, a que faz referência o tribunal de reenvio na sua questão prejudicial.

- 29 Segundo a Paderborner Brauerei, a «malt beer base», como cerveja obtida por fermentação que sofreu um processo de filtragem física, deve ser classificada na posição 2203 da NC, uma vez que o processo de fermentação é o critério determinante de classificação pautal. Para ser classificada na posição 2208 da NC, falta, como processo de fabricação, a necessária destilação. Além disso, a nota explicativa do SH relativa à posição 2208 da NC exige, para que se possa falar de álcool etílico, que este «não conte[nha] qualquer princípio aromático», ao passo que a «malt beer base» tem, de facto, um gosto e, por conseguinte, princípios aromáticos.
- 30 Os Governos helénico e neerlandês e a Comissão entendem, pelo contrário, que a «malt beer base» deve ser classificada na posição 2208 da NC.
- 31 Deve recordar-se, a este respeito, que é jurisprudência assente que, para garantir a segurança jurídica e a facilidade de controlos, o critério decisivo para a classificação pautal das mercadorias deve ser procurado, de uma forma geral, nas suas características e propriedades objectivas, tal como definidas no texto da posição da NC e das notas de secção e de capítulo (v., designadamente, acórdãos de 18 de Julho de 2007, Olicom, C-142/06, Colect., p. I-6675, n.º 16, e de 20 de Maio de 2010, Data I/O, C-370/08, Colect., p. I-4401, n.º 29).
- 32 As notas explicativas elaboradas, no que respeita à NC, pela Comissão e, no que respeita ao SH, pela OMA contribuem de forma importante para a interpretação do alcance das diferentes posições pautais, sem contudo serem juridicamente vinculativas (acórdãos, já referidos, Olicom, n.º 17, e Data I/O, n.º 30).
- 33 No caso vertente, resulta das notas explicativas do SH relativas à posição 2203 da NC que a cerveja deve ser considerada como uma bebida alcoólica. A classificação de um produto como «bebida», para efeitos da NC, depende de ter natureza líquida e de se destinar ao consumo humano (acórdão de 26 de Março de 1981, Ritter, 114/80, Recueil, p. 895, n.º 9).

- 34 Ora, segundo as informações transmitidas pelo tribunal de reenvio, a «malt beer base» não é um produto acabado, destinado ao consumo, mas um produto intermédio utilizado na fabricação da bebida mista designada «Salitos Ice». Por isso, mesmo que a «malt beer base» seja um líquido e adequado para o consumo humano, no sentido de que é potável, o seu destino principal como produto intermédio não é, porém, o consumo humano. Dado que este produto não é vendido como produto final ao consumidor, não pode ser considerado como bebida alcoólica.
- 35 Pelo contrário, a nota explicativa do SH relativa à posição 2208 indica expressamente que esta posição abrange também o álcool etílico, quer este se destine ao consumo humano quer a usos industriais. O facto de a «malt beer base» ser apenas um produto intermédio não conduz, por isso, à sua exclusão desta posição.
- 36 Embora as notas explicativas da NC relativas à posição 2208 excluam desta posição as bebidas alcoólicas obtidas por fermentação, basta, neste caso, recordar que a «malt beer base», como produto intermédio, não é aí visada, porque, como resulta do n.º 34 do presente acórdão, não é uma bebida alcoólica.
- 37 Em todo o caso, a «malt beer base» não é obtida pura e simplesmente por fermentação, sendo esta seguida de ultrafiltração. Na sequência deste tratamento adicional, o produto em questão, obtido a partir de cerveja misturada, perde as propriedades e características objectivas específicas da cerveja. Não é visualmente semelhante à cerveja e também não tem o gosto amargo específico da cerveja. Segundo as informações do tribunal de reenvio, a «malt beer base» é um líquido incolor, claro, com odor a álcool e um gosto ligeiramente amargo, com um teor alcoólico por volume de 14% e que é utilizado para produzir uma bebida mista designada «Salitos Ice». Estas características e propriedades objectivas não correspondem às da cerveja abrangida pela posição 2203 da NC, correspondendo antes às do álcool etílico abrangido pela posição 2208 ou, em todo o caso, são semelhantes a elas.

- 38 Finalmente, quanto ao argumento da Paderborner Brauerei de que a nota explicativa do SH relativa à posição 2208 indica que o álcool etílico não tem qualquer aroma, ao passo que a «malt beer base» tem odor a álcool e um gosto levemente amargo, deve observar-se antes de mais que há, a este respeito, uma certa divergência linguística entre as versões francesa e inglesa, versões oficiais das notas explicativas do SH.
- 39 Todavia, nenhuma destas versões da referida nota exige a inexistência total de gosto ou de aroma para que um produto possa ser classificado como álcool etílico. Em especial, nos termos dessas versões, o álcool etílico distingue-se das aguardentes, dos licores e de todas as outras bebidas espirituosas da posição 2208 da NC, porque, nestes últimos, estão presentes princípios aromáticos ou propriedades gustativas típicas (v., neste sentido, acórdão de 29 de Maio de 1974, König, 185/73, Recueil, p. 607, n.º 19, Colect., p. 321).
- 40 Daí resulta que, contrariamente a estes últimos produtos, o gosto e o aroma do álcool etílico são elementos neutros para efeitos da classificação de um produto na posição 2208 da NC. Por conseguinte, o facto de a «malt beer base» ter um odor a álcool e um gosto levemente amargo não prejudica a sua classificação nesta posição.
- 41 Tendo em conta todas as considerações precedentes, deve responder-se à questão submetida que o Regulamento n.º 2658/87 deve ser interpretado no sentido de que um líquido como o que está em discussão no processo principal, designado pelo nome de «malt beer base», que tem um teor alcoólico em volume de 14% e é obtido a partir de cerveja misturada, decantada e depois submetida a ultrafiltração pela qual é reduzida a concentração de ingredientes como as substâncias amargas e as proteínas, deve ser classificado na posição 2208 da NC.

Quanto às despesas

- 42 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 (Oitava Secção) declara:

O Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de Julho de 1987, relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum, conforme alterado pelo Regulamento (CEE) n.º 2587/91 da Comissão, de 26 de Julho de 1991, deve ser interpretado no sentido de que um líquido como o que está em discussão no processo principal, designado pelo nome de «malt beer base», que tem um teor alcoólico em volume de 14 % e é obtido a partir de cerveja misturada, decantada e depois submetida a ultrafiltração pela qual é reduzida a concentração de ingredientes como as substâncias amargas e as proteínas, deve ser classificado na posição 2208 da Nomenclatura Combinada constante do Anexo I do referido regulamento, conforme alterado.

Assinaturas