



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

18 de abril de 2024*

«Reenvio prejudicial — Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade — Diretiva 2003/96/CE — Artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão — Conceito de “processos mineralógicos” — Eletricidade utilizada para alimentar as máquinas usadas no tratamento do calcário extraído de pedreiras»

No processo C-133/23,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Nejvyšší správní soud (Supremo Tribunal Administrativo, República Checa), por Decisão de 27 de fevereiro de 2023, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 6 de março de 2023, no processo

Omya CZ s. r. o.

contra

Generální ředitelství cel,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: F. Biltgen, presidente de secção, N. Wahl e M. L. Arastey Sahún (relatora), juízes,

advogado-geral: A. Rantos,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

– em representação do Governo Checo, por L. Halajová, M. Smolek e J. Vlácil, na qualidade de agentes,

– em representação da Comissão Europeia, por A. Armenia e J. Hradil, na qualidade de agentes,

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

* Língua do processo: checo.

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, 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 (JO 2003, L 283, p. 51).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Omya CZ s. r. o. (a seguir «Omya») à Generální ředitelství cel (Direção-Geral das Alfândegas, República Checa) a respeito da tributação da eletricidade utilizada pela Omya para o tratamento do calcário extraído.

Quadro jurídico

Direito da União

Diretiva 2003/96

- 3 O artigo 2.º, n.º 4, da Diretiva 2003/96 prevê:

«A presente diretiva não é aplicável:

[...]

b) [À]s seguintes utilizações de produtos energéticos e eletricidade:

[...]

– processos mineralógicos.

Entende-se por processos mineralógicos, os processos classificados na nomenclatura NACE sob o código DI 26 “Fabricação de outros produtos minerais não metálicos” no Regulamento (CEE) n.º 3037/90 do Conselho, de 9 de outubro de 1990, relativo à nomenclatura estatística das atividades económicas na Comunidade Europeia [(JO 1990, L 293, p. 1)].

[...]»

Regulamento (CE) n.º 1893/2006

4 O Regulamento (CE) n.º 1893/2006 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de dezembro de 2006, que estabelece a nomenclatura estatística das atividades económicas NACE Revisão 2 e que altera o Regulamento (CEE) n.º 3037/90 do Conselho, assim como certos regulamentos CE relativos a domínios estatísticos específicos (JO 2006, L 393, p. 1), que, nos termos do seu artigo 21.º, segundo parágrafo, é aplicável a partir de 1 de janeiro de 2008, dispõe, no seu artigo 1.º:

«1. O presente regulamento estabelece uma nomenclatura estatística comum das atividades económicas na Comunidade Europeia, adiante referida como “NACE Rev. 2”. Esta nomenclatura garante a relevância, no que diz respeito à realidade económica e à comparabilidade, entre as nomenclaturas nacionais, comunitárias e internacionais e, por conseguinte, entre as estatísticas nacionais, comunitárias e internacionais.

2. O presente regulamento aplica-se unicamente à utilização da nomenclatura para fins estatísticos.»

5 O artigo 5.º do Regulamento n.º 1893/2006 prevê:

«A Comissão [das Comunidades Europeias], em colaboração com os Estados-Membros, assegura a difusão, manutenção e promoção da NACE Rev. 2, nomeadamente:

- a) Redigindo, atualizando e publicando notas explicativas da NACE Rev. 2;
- b) Elaborando e publicando orientações para a classificação das unidades estatísticas em conformidade com a NACE Rev. 2;
- c) Publicando quadros de correspondência entre a NACE Rev. 1.1 e a NACE Rev. 2 e entre a NACE Rev. 2 e a NACE Rev. 1.1;
- d) Operando com vista a melhorar a coerência com outras nomenclaturas sociais e económicas.»

6 A divisão 08, intitulada «Outras indústrias extrativas», que figura na secção B, intitulada «Indústrias extrativas», da nomenclatura NACE Rev. 2 inclui um grupo 08.1, intitulado «Extração de pedra, areia e argila», de que faz parte a classe 08.11, intitulada «Extração de rochas ornamentais e de outras pedras de construção, calcário, gesso, cré e ardósia».

7 A divisão 23, intitulada «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos», da secção C, intitulada «Indústrias transformadoras», da nomenclatura NACE Rev. 2 corresponde ao código DI 26 previsto no Regulamento n.º 3037/90 e inclui, nomeadamente, o grupo 23.7, intitulado «Serragem, corte e acabamento de pedra», de que faz parte a classe 23.70, com o mesmo título.

Regulamento (CE) n.º 451/2008

- 8 Nos termos do artigo 1.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 451/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril de 2008, que estabelece uma nova classificação estatística de produtos por atividade (CPA) e revoga o Regulamento (CEE) n.º 3696/93 do Conselho (JO 2008, L 145, p. 65):

«O presente regulamento estabelece uma nova [classificação estatística dos produtos associados às atividades (a seguir “CPA”)] comum, com vista a garantir a relevância no que diz respeito à realidade económica e a comparabilidade entre as classificações nacionais, comunitárias e internacionais e, por conseguinte, entre as estatísticas nacionais, comunitárias e internacionais.»

- 9 O anexo do Regulamento n.º 451/2008 contém a CPA.

Regulamento (UE) n.º 1209/2014

- 10 O artigo 1.º do Regulamento (UE) n.º 1209/2014 da Comissão, de 29 de outubro de 2014, que altera o Regulamento n.º 451/2008 (JO 2014, L 336, p. 1), prevê:

«O anexo do Regulamento [n.º 451/2008] é substituído pelo texto do anexo do presente regulamento.»

- 11 O anexo do Regulamento n.º 1209/2014 contém, nomeadamente, a secção C, intitulada «Produtos manufaturados», que inclui a divisão 23, intitulada «Outros produtos minerais não metálicos», da qual faz parte o grupo 23.7, intitulado «Pedra cortada, serrada e acabada», que inclui a classe 23.70, intitulada «Pedra cortada, serrada e acabada», na qual figura a categoria 23.70.1, intitulada «Pedra cortada, serrada e acabada», incluindo a subcategoria 23.70.11, intitulada «Mármore, travertino e alabastro, trabalhados, e seus artigos (exceto pedras para calcetar, lancis, placas ou lajes para pavimentação e artigos semelhantes); grânulos, fragmentos e pós, corados artificialmente, de mármore, travertino e alabastro».

Notas explicativas

- 12 A parte I da NACE Rev. 2 Nomenclatura Estatística das Atividades Económicas na Comunidade Europeia, publicada pelo Eurostat na sua coleção Methodologies and Working papers (a seguir «notas explicativas»), contém, nomeadamente, as seguintes orientações preliminares:

«[...]

48. Uma unidade pode exercer uma ou mais atividades económicas correspondentes a uma ou mais rubricas da NACE.

49. A atividade principal de uma unidade estatística é aquela que mais contribui para o valor acrescentado total da unidade. A atividade principal é identificada pelo chamado método de “cima para baixo” [...] e não representa necessariamente 50 % ou mais do valor acrescentado total da unidade.

[...]

58. É atribuído um código NACE a cada unidade incluída num ficheiro estatístico de empresas [...] em função da sua atividade económica principal. A atividade principal é aquela que mais contribui para o valor acrescentado da unidade. [...]»

13 A parte IV das Notas Explicativas indica, designadamente, no que respeita às secções B e C que compreende:

«Secção B Indústrias extrativas

As indústrias extrativas incluem a extração de produtos minerais encontrados no estado natural sob forma sólida (hulha e minerais), líquida (petróleo) ou gasosa (gás natural). [...]

Esta secção inclui as operações adicionais necessárias à preparação das matérias-primas para a sua comercialização, por exemplo: trituração, moagem, limpeza, secagem, triagem, concentração de minérios, liquefação de gás natural e aglomeração de combustíveis sólidos. Estas operações são frequentemente realizadas pelas unidades que praticam a extração e/ou estão situadas nas proximidades do local da sua exploração.

[...]

Esta secção não compreende:

– a transformação de matérias-primas extraídas, ver secção C (Indústria transformadora)

[...]

– trituração, moagem e outras operações de preparação de certas terras, rochas e minerais, desde que essas operações não estejam relacionadas com trabalhos de extração, ver 23.9.

[...]

08 Outras indústrias extrativas

Esta divisão abrange a extração na pedreira, bem como a dragagem aluvial, a trituração de rochas ou a exploração de sapais. Os produtos são utilizados, nomeadamente, na construção (areias, pedras, etc.), no fabrico de materiais (argilas, gesso, cálcio, etc.), no fabrico de produtos químicos, etc.

Esta divisão não inclui a transformação (exceto a trituração, a moagem, o corte, a limpeza, a secagem, a triagem e a mistura) de produtos minerais extraídos.

[...]

Secção C Indústria transformadora

Esta secção inclui a transformação física ou química de materiais, substâncias ou componentes em novos produtos, mesmo que este critério não seja suficiente para definir a indústria transformadora. (v. abaixo a observação relativa à reciclagem de resíduos). Os materiais, substâncias ou componentes transformados são matérias-primas produzidas pela agricultura,

silvicultura, pesca ou indústrias extrativas, bem como produtos provenientes de outras atividades transformadoras. A alteração substancial, a renovação e a reconstrução de bens são geralmente consideradas atividades transformadoras.

O produto resultante de uma operação de transformação pode ser acabado, ou seja, estar pronto a ser utilizado ou consumido ou pode ser semiacabado, ou seja, entrar na composição de outro fabrico. [...]

[...]

Observação: [...] [...] De um modo geral, a atividade transformadora consiste na transformação de materiais em novos produtos. O resultado da produção é um novo produto. [...]

[...]

[...] existem atividades que, ainda que incluam processos de transformação, são classificadas noutra secção da NACE (e, por conseguinte, não são consideradas como transformadoras). [...]

[...]

23 Fabrico de outros produtos minerais não metálicos

Esta divisão compreende diferentes atividades transformadoras relativas, cada uma delas, a um mesmo material de origem mineral. [...] Por último, o trabalho da pedra e dos outros produtos minerais figura também nesta divisão.

[...]»

Direito checo

- 14 Ao abrigo do artigo 8.º, n.º 2, alínea f), da secção 47 da zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (Lei n.º 261/2007 relativa à Estabilização das Finanças Públicas, a seguir «Lei n.º 261/2007»), a eletricidade utilizada, ou destinada a ser utilizada, em processos mineralógicos está isenta de imposto.
- 15 Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea g), da secção 47 da Lei n.º 261/2007, entende-se por «processo mineralógico» qualquer processo listado na classificação NACE sob o código C 23, intitulado «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos».
- 16 Em conformidade com o artigo 2.º, n.º 1, alínea e), da secção 47 da Lei n.º 261/2007, entende-se por «classificação NACE» a classificação das atividades económicas estabelecida no Regulamento n.º 1893/2006.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

- 17 A Omya é uma sociedade comercial de direito checo que se dedica à extração e transformação de calcário, em especial do mármore. A este respeito, realiza a abertura, preparação e extração de uma jazida exclusiva de calcário numa pedreira, na qual efetua a trituração primária e a seleção do calcário extraído. Em seguida, este material é transportado em camiões para unidades de

processamento que explora, situadas perto dessa pedreira, nas quais o calcário extraído é submetido a operações de tratamento destinadas a obter uma granulometria específica. Em particular, o referido material é submetido a uma lavagem inicial, uma separação em frações finas e grossas e a uma secagem posterior. O calcário é, em seguida, triturado ou processado por moagem a seco a fim de obter granulados de calcário, mais precisamente, enchimentos calcários finos e grossos ou enchimentos calcários finos com uma superfície alterada. Para a obtenção destes últimos enchimentos, a Omya recorre a um dispositivo de aquecimento elétrico que «aquece o ar quente», no qual o enchimento calcário fino é misturado com estearina.

- 18 Em 11 de julho de 2019, a Omya apresentou, com base no artigo 8.º, n.º 2, alínea f), da secção 47 da Lei n.º 261/2007, um pedido de emissão de uma licença para a aquisição de eletricidade com isenção do imposto sobre a eletricidade, previsto na legislação checa, com vista à sua utilização em processos mineralógicos. A este respeito, indicou que tanto as operações primárias de trituração e de triagem efetuadas na pedreira como as operações realizadas nas unidades de tratamento constituíam processos mineralógicos.
- 19 A Celní úřad pro Olomoucký kraj (Estância Aduaneira da Região de Olomouc, República Checa) indeferiu esse pedido com o fundamento de que as atividades para as quais a Omya pedia a isenção do imposto sobre a eletricidade não estavam abrangidas pela secção C, intitulada «Indústria transformadora», divisão 23, intitulada «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos», da nomenclatura NACE Rev. 2, mas pela secção B, intitulada «Indústrias extrativas», mais precisamente pela divisão 08, intitulada «Outras indústrias extrativas», classe 08.11, intitulada «Extração de rochas ornamentais e de outras pedras de construção, calcário, gesso, cré e ardósia», desta nomenclatura.
- 20 Chamada a pronunciar-se sobre um recurso interposto pela Omya contra a decisão da estância aduaneira da Região de Olomouc, a Direção-Geral das Alfândegas confirmou essa decisão, reconhecendo embora que a situação em causa era um caso limite. Indicou que a moagem e a trituração de pedra, quando constituíssem atividades auxiliares da sua extração, por exemplo, para triar, para melhorar a qualidade ou facilitar o transporte desta última, estão abrangidas pela secção B da nomenclatura NACE Rev. 2. Em contrapartida, quando não constituam tais atividades auxiliares e façam parte do processo de fabrico de outro produto acabado, como, nomeadamente, o cimento ou o gesso, estão abrangidas pela secção C desta nomenclatura. Ora, na opinião da Direção-Geral das Alfândegas, a secagem, a moagem e a trituração efetuadas pela Omya estão diretamente relacionadas com a extração do calcário. A matéria-prima extraída não é objeto de uma transformação substancial suscetível de implicar o fabrico de um novo produto.
- 21 A Omya impugnou a decisão da Direção-Geral das Alfândegas no Krajský soud v Ostravě — pobočka v Olomouci (Tribunal Regional de Ostrava — Secção de Olomouc, República Checa), que anulou essa decisão considerando que a atividade em causa constituía um processo mineralógico. A este respeito, esse órgão jurisdicional, baseando-se na versão checa das Notas Explicativas, considerou que a atividade que consiste em fabricar enchimentos e detritos de mármore está abrangida pela secção C, intitulada «Indústria transformadora», divisão 23, intitulada «Fabrico de outros produtos minerais não metálicos», classe 23.70, intitulada «Serragem, corte e acabamento de pedra», da nomenclatura NACE Rev. 2, uma vez que essa atividade não é uma simples atividade auxiliar exercida diretamente relacionada com a extração do próprio calcário.

- 22 Segundo o Krajský soud v Ostravě — pobočka v Olomouci (Tribunal Regional de Ostrava — Secção de Olomouc), esta apreciação é corroborada pela classificação estatística checa denominada CZ-CPA, baseada no Regulamento n.º 1209/2014, que está ligada à versão checa da nomenclatura NACE Rev. 2 Com efeito, os produtos resultantes das atividades exercidas pela Omya, ou seja, o pó de mármore (enchimento) e os detritos de mármore (granulados), estão listados na classificação estatística checa denominada CZ-CPA, na secção C, intitulada «Produtos manufaturados», divisão 23, intitulada «Outros produtos minerais não metálicos, incluindo os serviços e trabalhos auxiliares», classe 23.70, intitulada «Pedra cortada, serrada e acabada, incluindo as operações subcontratadas», como produtos da atividade abrangida pelo ponto 23.70.11, intitulado «Mármore, travertino e alabastro, trabalhados, e seus artigos (exceto pedras para calcetar, lancis, placas ou lajes para pavimentação e artigos semelhantes); grânulos, fragmentos e pós, corados artificialmente, de mármore, travertino e alabastro».
- 23 A Direção-Geral das Alfândegas interpôs recurso do Acórdão do Krajský soud v Ostravě — pobočka v Olomouci (Tribunal Regional de Ostrava — Secção de Olomouc) no Nejvyšší správní soud (Supremo Tribunal Administrativo, República Checa), o órgão jurisdicional de reenvio, no qual mantém a sua posição e os seus pedidos iniciais. Em seu entender, estes pedidos estão em conformidade com a metodologia seguida pela nomenclatura NACE Rev. 2, a saber, o método denominado «de cima para baixo». Com efeito, a trituração, a moagem, a lavagem e a secagem de pedra constituem sempre, no essencial, uma atividade auxiliar da sua extração e nunca figuram nesta nomenclatura como atividade totalmente distinta dessa extração. A classificação CPA em nada altera esta interpretação. Por último, a Direção-Geral das Alfândegas sublinha que, no caso em apreço, a eletricidade não está diretamente envolvida no processo mineralógico, mas que é simplesmente utilizada para alimentar as máquinas necessárias ao tratamento mecânico do calcário extraído sem que haja transformação deste último. Por conseguinte, a atividade exercida pela Omya não deve dar lugar a uma isenção do imposto sobre a eletricidade que esta sociedade utiliza.
- 24 Nestas condições, o Nejvyšší správní soud (Supremo Tribunal Administrativo) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve o artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96 do Conselho ser interpretado no sentido de que a eletricidade utilizada para alimentar as máquinas usadas no tratamento do calcário extraído, que consiste em várias fases de moagem e trituração até se obter um grão de determinada dimensão, tanto na pedreira na qual é feita a extração como nas unidades de tratamento próximas desta, constitui eletricidade utilizada em processos mineralógicos?»

Quanto à questão prejudicial

- 25 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, essencialmente, se o artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que a utilização de eletricidade para o funcionamento de máquinas utilizadas no tratamento do calcário extraído de uma pedreira, que consiste em várias fases de moagem e trituração desta até à obtenção de enchimentos calcários finos e grossos ou de enchimentos calcários finos com uma superfície alterada, constitui uma utilização de eletricidade para efeitos de processos mineralógicos.

- 26 A título preliminar, há que recordar que o artigo 2.º, n.º 4, alínea b), da Diretiva 2003/96 exclui do seu âmbito de aplicação uma série de produtos energéticos e a eletricidade utilizados para os fins nele previstos. Assim, os produtos energéticos e a eletricidade abrangidos por esta disposição não estão sujeitos a tributação em conformidade com esta diretiva (Acórdão de 7 de setembro de 2017, Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, n.º 19), o que significa que os Estados-Membros são competentes para os tributar no respeito pelo direito da União (v., neste sentido, Acórdão de 2 de outubro de 2014, X, C-426/12, EU:C:2014:2247, n.º 30 e jurisprudência referida).
- 27 Por força do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, a utilização de eletricidade para efeitos de processos mineralógicos está excluída do âmbito de aplicação desta diretiva.
- 28 Assim, para que uma utilização de eletricidade seja excluída, ao abrigo desta disposição, do âmbito de aplicação da referida diretiva, deve, por um lado, ocorrer no quadro de um «processo mineralógico», na aceção da referida disposição, e, por outro, apresentar uma ligação suficiente com o referido processo para efeitos da aplicação da mesma disposição.
- 29 Por conseguinte, importa examinar estes dois requisitos a fim de fornecer os elementos de interpretação do direito da União que permitirão ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se os referidos requisitos estão preenchidos no que respeita à eletricidade utilizada no funcionamento das máquinas utilizadas para efetuar as operações de trituração e moagem em causa no processo principal.

Quanto ao requisito relativo à existência de um «processo mineralógico», na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96

- 30 Em primeiro lugar, o artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96 define os «processos mineralógicos» como os processos classificados na nomenclatura estatística das atividades económicas na Comunidade Europeia (NACE) sob o código DI 26 «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos» constante do Regulamento n.º 3037/90.
- 31 Na sequência da atualização desta nomenclatura pelo Regulamento n.º 1893/2006, e tendo em conta a data dos factos no processo principal, há que fazer referência ao conceito de «processos mineralógicos» que figura no artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, que deve ser entendido no sentido de que visa os processos classificados na secção C, intitulada «Indústria transformadora», divisão 23, intitulada «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos» da nomenclatura NACE Rev. 2 estabelecida por este regulamento.
- 32 Assim, resulta dos próprios termos do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96 que a qualificação de um processo como «processo mineralógico», na aceção desta disposição, depende exclusivamente da atividade económica no âmbito da qual esse processo foi levado a cabo na divisão 23 da secção C da nomenclatura NACE Rev. 2.
- 33 Daqui resulta que só esta nomenclatura é relevante para efeitos da referida qualificação, uma vez que nenhuma outra nomenclatura ou classificação, como, designadamente, a classificação CPA, tem, deste modo, relevância para esse efeito.
- 34 Em segundo lugar, para verificar se uma atividade está abrangida pela divisão 23 da secção C da nomenclatura NACE Rev. 2, há que tomar em consideração as notas explicativas.

- 35 Com efeito, importa salientar que a nomenclatura NACE Rev. 2 é um elemento de uma legislação da União Europeia que impõe a utilização desta nomenclatura em todos os Estados-Membros. Neste contexto, para facilitar essa utilização, o artigo 5.º do Regulamento n.º 1893/2006 impõe à Comissão que assegure a difusão, manutenção e promoção da referida nomenclatura, nomeadamente, através da publicação de notas explicativas.
- 36 Ora, embora seja verdade que as notas explicativas da natureza das que são relativas à nomenclatura NACE Rev. 2 não geram, enquanto tais, efeitos vinculativos, também é certo que estas fornecem elementos úteis para a interpretação dessa nomenclatura, nomeadamente quando esclarecem a interpretação das suas disposições ou quando têm por objeto especificar disposições do direito da União com carácter vinculativo [v., por analogia, Acórdão de 7 de julho de 2022, PH (Proibição regional de cultivo de OGM), C-24/21, EU:C:2022:526, n.º 51 e jurisprudência referida].
- 37 Em terceiro lugar, no que respeita à classificação das operações de trituração e de moagem na nomenclatura NACE Rev. 2, resulta da decisão de reenvio que estas duas operações são essenciais no tratamento da rocha para produzir granulados de granulometria mais fina. Visam fragmentar a rocha extraída para reduzir a sua dimensão e obter elementos ou partículas de tamanho inferior e de uma determinada granulometria, que podem ser comercializados enquanto tais ou, atendendo à sua granulometria, com vista ao seu eventual tratamento posterior.
- 38 Resulta das indicações relativas à secção C, intitulada «Indústria transformadora», que figura nas notas explicativas, que uma atividade transformadora se distingue das outras atividades abrangidas pelas outras rubricas desta nomenclatura pelo facto de implicar a transformação física ou química de materiais em novos produtos, que tanto podem ser produtos acabados, isto é, produtos prontos a ser utilizados ou consumidos, como produtos semiacabados, isto é, produtos que entram na composição de outro produto. Por outro lado, a divisão 23 desta secção, intitulada «Fabricação de outros produtos minerais não metálicos», inclui, segundo as notas explicativas, o trabalho da pedra e dos outros produtos minerais.
- 39 Tendo em conta que a trituração e a moagem conduzem à transformação física da matéria extraída, para que, em definitivo, esta matéria seja fracionada em pequenos pedaços, qualquer operação de trituração ou de moagem de pedra ou de outros produtos minerais pode ser considerada abrangida pela divisão 23 da secção C da nomenclatura NACE Rev. 2.
- 40 No entanto, em conformidade com as indicações relativas à secção B, intitulada «Indústrias extrativas», que figura nas notas explicativas, as operações adicionais necessárias à preparação das matérias-primas para a sua comercialização, como, entre outras, a trituração, a moagem, a limpeza, a secagem e a triagem, fazem parte desta secção, a qual não inclui, contudo, nomeadamente, a trituração, a moagem e as outras operações de preparação de determinados terrenos, rochas e minerais, quando estas operações não estejam relacionadas com os trabalhos de extração. Por outro lado, as notas explicativas especificam que a divisão 08 desta secção B não inclui a transformação (exceto trituração, moagem, corte, limpeza, secagem, triagem e mistura) dos produtos minerais extraídos.
- 41 Daqui resulta que, embora seja verdade, como resulta, aliás, da redação das notas explicativas que as operações de trituração e de moagem implicam a transformação das matérias extraídas, estas operações são abrangidas, todavia, não pela secção C desta nomenclatura, mas pela secção B, quando sejam necessárias à preparação dessas matérias para a sua comercialização, de modo que constituem operações ligadas aos trabalhos de extração.

- 42 Assim, à luz das indicações relativas às referidas secções B e C que figuram nas notas explicativas, há que considerar que as operações de trituração e de moagem que não implicam uma transformação substancial da matéria extraída, ou seja, uma alteração física ou química que vai além do fracionamento desta matéria para reduzi-la em tamanho, devem ser consideradas operações ligadas aos trabalhos de extração a fim de preparar a matéria bruta com vista à sua comercialização e abrangidas, deste modo, pela secção B da nomenclatura NACE Rev. 2. Em contrapartida, as operações de trituração e de moagem que implicam uma alteração física ou química substancial da matéria extraída, no sentido referido, devem ser consideradas operações de transformação desta matéria num novo produto e abrangidas, conseqüentemente, pela secção C da referida nomenclatura.
- 43 O facto de as operações de trituração e de moagem da matéria extraída serem efetuadas na pedreira ou noutro local não é, por si só, determinante para efeitos da classificação destas operações na secção B ou na secção C da nomenclatura NACE Rev. 2, devendo apenas a natureza das referidas operações ser tomada em consideração para estes efeitos, como resulta das indicações relativas a estas secções que figuram nas notas explicativas.
- 44 No caso em apreço, a Omya pediu a emissão de uma autorização de aquisição de eletricidade com isenção do imposto sobre a eletricidade para todas as suas atividades relativas ao tratamento do calcário extraído, a saber, por um lado, as operações primárias de trituração e de moagem do calcário extraído efetuadas na própria pedreira, bem como, por outro, as operações de trituração e moagem a seco destinadas a obter um granulometria específico, a saber, os enchimentos calcários finos e grossos ou os enchimentos calcários finos com uma superfície alterada, efetuadas nas unidades de tratamento que explora.
- 45 Ora, por um lado, uma vez que o conjunto das operações primárias de trituração e de moagem efetuadas na pedreira, bem como das operações de trituração e de moagem a seco efetuadas nas unidades de tratamento a fim de obter enchimentos calcários finos e grossos, apenas têm por efeito o fracionamento do calcário extraído, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, estas operações não implicam a transformação substancial do referido calcário, na aceção indicada no n.º 42 do presente acórdão, pelo que devem ser consideradas operações ligadas aos trabalhos de extração e assim abrangidas pela secção B da nomenclatura NACE Rev. 2.
- 46 No que respeita, por outro lado, às operações de trituração e de moagem destinadas a obter enchimentos calcários cuja superfície é modificada, resulta do pedido de decisão prejudicial que esses enchimentos são obtidos, nomeadamente, misturando enchimentos calcários finos e estearina. Assim, afigura-se que estas operações não se limitam a uma simples fragmentação do calcário extraído em pequenos pedaços, mas implicam uma alteração substancial do referido calcário que provoca o fabrico, a partir dos enchimentos calcários finos, de um novo produto. Por conseguinte, sob reserva de verificação pelo órgão jurisdicional de reenvio, estas operações devem ser consideradas abrangidas pela secção C da nomenclatura NACE Rev. 2 e podem ser classificadas na divisão 23 desta secção.
- 47 Em quarto e último lugar, uma vez que, como resulta do pedido de decisão prejudicial, no âmbito do litígio no processo principal, a Direção-Geral das Alfândegas alegou, em substância, que a classificação das operações de trituração e de moagem em causa no processo principal na secção C da nomenclatura NACE Rev. 2 não está em conformidade com a metodologia desta nomenclatura, a saber, o denominado método «de cima para baixo», há que especificar que,

como salientou a Comissão, a aplicação deste método não é relevante para efeitos da qualificação de um processo como «processo mineralógico», na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96.

- 48 Com efeito, como resulta das orientações preliminares contidas na parte I das notas explicativas, a cada unidade cujo nome figura num ficheiro estatístico de empresas é associado um código da nomenclatura NACE Rev. 2 que corresponde à sua atividade principal, ou seja, a que mais contribui para o valor acrescentado da unidade. Neste contexto, o denominado método «de cima para baixo» permite determinar, para efeitos do Regulamento n.º 1893/2006, a saber, em conformidade com o artigo 1.º, n.º 2, deste último, para fins estatísticos, a classificação de uma unidade que exerce várias atividades que correspondem a mais de duas rubricas diferentes da referida nomenclatura, quando nenhuma dessas rubricas represente mais de 50 % do valor acrescentado.
- 49 Ora, o artigo 2.º, n.º 4, da Diretiva 2003/96 tem por objeto delimitar o âmbito de aplicação desta última, excluindo do referido âmbito de aplicação as utilizações dos produtos energéticos e da eletricidade referidas na alínea b) desta disposição.
- 50 A este respeito, nada nesta diretiva permite considerar que, quando o legislador da União, no artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da referida diretiva, excluiu do seu âmbito de aplicação desta última a eletricidade utilizada nos processos mineralógicos, a saber, os processos classificados na divisão 23 da secção C da nomenclatura NACE Rev. 2, pretendeu limitar essa exclusão apenas aos casos em que os processos a que está associada a utilização de eletricidade constituem a única atividade de uma sociedade ou, tratando-se de uma sociedade que exerce várias atividades, a sua atividade principal, conforme determinada para efeitos do Regulamento n.º 1893/2006.
- 51 Por outro lado, tal limitação seria contrária ao objetivo prosseguido pela Diretiva 2003/96, a saber, como o Tribunal de Justiça já declarou, promover o bom funcionamento do mercado interno no setor da energia, evitando, nomeadamente, as distorções de concorrência (Acórdão de 22 de junho de 2023, Endesa Generación, C-833/21, EU:C:2023:516, n.º 30 e jurisprudência referida).
- 52 Com efeito, se o âmbito de aplicação da Diretiva 2003/96 fosse limitado por referência à atividade principal de uma empresa, conforme determinada para efeitos do Regulamento n.º 1893/2006, as empresas que exercessem várias atividades correspondentes a diferentes rubricas da nomenclatura NACE Rev. 2, algumas das quais abrangidas pela divisão 23 da secção C desta nomenclatura, seriam tributadas, em razão da eletricidade utilizada no âmbito destas últimas atividades, de uma maneira que dependeria da estrutura e da composição das suas atividades.
- 53 Por conseguinte, a utilização, por uma mesma empresa, de eletricidade para exercer uma ou várias atividades abrangidas pela divisão 23 da secção C da nomenclatura NACE Rev. 2 pode ser excluída do âmbito de aplicação da Diretiva 2003/96, independentemente do facto de essas atividades constituírem a atividade principal ou uma atividade secundária da referida empresa para efeitos do Regulamento n.º 1893/2006.
- 54 Resulta do exposto que as operações de trituração e de moagem destinadas a obter enchimentos calcários finos e grossos não constituem «processos mineralógicos», na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, pelo que a eletricidade utilizada no âmbito dessas operações não está excluída do âmbito de aplicação desta diretiva. Em contrapartida, as operações

de trituração ou de moagem destinadas a obter enchimentos calcários finos cuja superfície é alterada constituem processos desse tipo, pelo que a eletricidade utilizada no âmbito destas últimas operações pode ser excluída do âmbito de aplicação da referida diretiva.

Quanto ao requisito relativo à existência de uma ligação suficiente entre a eletricidade utilizada e o processo mineralógico para efeitos da aplicação do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96

- 55 Como foi salientado no n.º 28 do presente acórdão, uma utilização de eletricidade só pode ser excluída, nos termos do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, do âmbito de aplicação desta diretiva se existir uma relação suficiente entre essa utilização e os processos mineralógicos em causa que justifiquem a aplicação desta disposição.
- 56 Com efeito, uma relação distante entre uma utilização de eletricidade e um «processo mineralógico», na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, é insuficiente para que essa utilização seja abrangida pelo âmbito de aplicação desta disposição, do mesmo modo que é insuficiente para esse efeito a utilização de eletricidade que não é necessária para levar a cabo o referido processo mineralógico (v., por analogia, Acórdão de 7 de setembro de 2017, Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, n.º 21).
- 57 No presente processo, resulta do pedido de decisão prejudicial que o processo de fabrico dos enchimentos calcários finos com a superfície alterada, o qual, como foi constatado no n.º 54 do presente acórdão, constitui um «processo mineralógico», na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, consiste em misturar os enchimentos calcários finos e estearina em ar quente.
- 58 Por conseguinte, existe uma relação direta e estreita entre a eletricidade utilizada na alimentação do dispositivo de aquecimento elétrico utilizado para aquecer o ar e o referido processo.
- 59 Consequentemente, a eletricidade utilizada para alimentar esse dispositivo constitui uma utilização de eletricidade para efeitos de um processo mineralógico, na aceção do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96, pelo que a utilização dessa eletricidade não está sujeita a tributação em conformidade com esta diretiva.
- 60 À luz das considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que a utilização de eletricidade para o funcionamento de máquinas utilizadas no tratamento do calcário extraído de uma pedreira que consiste em várias fases de moagem e de trituração deste último até à obtenção de enchimentos calcários finos e grossos não constitui uma utilização de eletricidade para efeitos de processos mineralógicos. Em contrapartida, a utilização de eletricidade para o funcionamento de máquinas utilizadas para obter enchimentos calcários finos cuja superfície é alterada constitui uma utilização de eletricidade para efeitos destes processos.

Quanto às despesas

- 61 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 efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Sétima Secção) declara:

O artigo 2.º, n.º 4, alínea b), quinto travessão, 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,

deve ser interpretado no sentido de que:

a utilização de eletricidade para o funcionamento de máquinas utilizadas no tratamento do calcário extraído de uma pedreira que consiste em várias fases de moagem e de trituração deste último até à obtenção de enchimentos calcários finos e grossos não constitui uma utilização de eletricidade para efeitos de processos mineralógicos. Em contrapartida, a utilização de eletricidade no funcionamento de máquinas utilizadas para obter enchimentos calcários finos cuja superfície é alterada constitui uma utilização de eletricidade para efeitos destes processos.

Assinaturas