

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

21 de Dezembro de 2011 *

No processo C-503/10,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pelo Varhoven administrativen sad (Bulgária), por decisão de 24 de Setembro de 2010, entrado no Tribunal de Justiça em 20 de Outubro de 2010, no processo

Evroetil AD

contra

Direktor na Agentsia «Mitnitsi»,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: K. Schiemann, exercendo funções de presidente da Oitava Secção,
L. Bay Larsen e E. Jarašiūnas (relator), juízes,

* Língua do processo: búlgaro.

advogado-geral: J. Mazák,
secretário: R. Şereş, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 14 de Setembro de 2011,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Evroetil AD, por I. Raychinova, advokat,

- em representação do Direktor na Agentsia «Mitnitsi», por V. Tanov, S. Valkova, N. Yotsova e S. Yordanova, na qualidade de agentes,

- em representação do Governo búlgaro, por T. Ivanov e E. Petranova, na qualidade de agentes,

- em representação do Governo grego, por K. Paraskevopoulou e Z. Chatzipavlou, na qualidade de agentes,

- em representação da Comissão Europeia, por W. Mölls, K. Herrmann e S. Petrova, 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 do artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio de 2003, relativa à promoção da utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis nos transportes (JO L 123, p. 42), 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), do artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de Outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade (JO L 283, p. 51), e do artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmo[ni]zação da estrutura dos impostos especiais sobre o con[s]umo de álcool e bebidas alcoólicas (JO L 316, p. 21).

- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Evroetil AD (a seguir «Evroetil») ao Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (director da agência «Alfândegas», a seguir «Direktor») a propósito da legalidade de um aviso de cobrança de impostos especiais sobre o consumo relativos aos meses de Novembro e Dezembro de 2006 e Janeiro, Março e Maio de 2007.

Quadro jurídico

Direito da União

Directiva 92/83 e Regulamento (CE) n.º 3199/93

- 3 O artigo 19.º, n.º 1, da Directiva 92/83 prevê:

«Os Estados-Membros aplicarão ao álcool etílico um imposto especial de consumo de acordo com as disposições da presente directiva.»

- 4 Nos termos do artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83:

«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».

- 5 Segundo o artigo 26.º da Directiva 92/83, as referências aos códigos da NC são os que constem da versão da mesma vigente à data da adopção da referida directiva, ou seja, a resultante do Regulamento n.º 2587/91.
- 6 O artigo 27.º, n.º 1, da Directiva 92/83 dispõe:

«Os Estados-Membros isentarão do imposto especial de consumo harmonizado os produtos abrangidos pela presente directiva, nas condições por eles estabelecidas para assegurar a aplicação correcta e directa das isenções e evitar qualquer tipo de fraude, evasão ou utilização indevida, sempre que esses produtos:

- a) Sejam distribuídos sob a forma de álcool totalmente desnaturado de acordo com as normas de qualquer dos Estados-Membros, tendo essas normas sido devidamente notificadas e aceites [...];
- b) Tenham sido desnaturados de acordo com as normas de qualquer dos Estados-Membros e sejam utilizados para o fabrico de produtos não destinados ao consumo humano;

[...]»

- 7 O Regulamento (CE) n.º 3199/93 da Comissão, de 22 de Novembro de 1993, relativo ao reconhecimento mútuo dos processos de desnaturação total do álcool para efeitos de isenção do imposto especial de consumo (JO L 288, p. 12), elenca os desnaturantes autorizados por cada Estado-Membro para serem usados com fins de desnaturação completa do álcool, em conformidade com as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 92/83. A indicação dos desnaturantes autorizados para a República da Bulgária foi inserida no Regulamento n.º 3199/93 pelo Regulamento (CE) n.º 67/2008 da Comissão, de 25 de Janeiro de 2008 (JO L 23, p. 13), que entrou em vigor em 29 de Janeiro de 2008.

NC

- 8 A NC, instituída 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, actual Organização Mundial das Alfândegas, e 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 NC, na sua versão resultante do Regulamento n.º 2587/91, inclui, na segunda parte, secção IV, um capítulo 22 intitulado «Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres». Nesse capítulo, a posição 2207 tem a redacção seguinte:

«2207 Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol; álcool etílico e aguardentes, desnaturados, com qualquer teor alcoólico:

2207 1000 Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol

2207 2000 Álcool etílico e aguardentes, desnaturados, com qualquer teor alcoólico.»

Directiva 2003/30

- 9 O quarto a sétimo, décimo, décimo quarto e vigésimo terceiro considerandos da Directiva 2003/30 enunciam:
- «(4) O sector dos transportes é responsável por mais de 30% do consumo final de energia na Comunidade e encontra-se em expansão, tendência que, tal como acontece com as emissões de dióxido de carbono, deverá acentuar-se. Esta expansão será maior, em termos percentuais, nos países candidatos, após a adesão à União Europeia.
- (5) [...] Por razões ecológicas, no Livro Branco [da Comissão sobre “[a] política europeia de transportes no horizonte 2010: a hora das opções”] exige-se [...] a diminuição do grau de dependência do petróleo (presentemente de 98%) por parte do sector dos transportes através da utilização de combustíveis alternativos, como os biocombustíveis.
- (6) Uma utilização mais intensa de biocombustíveis nos transportes faz parte do pacote de medidas necessárias para dar cumprimento ao Protocolo de Quioto e de qualquer pacote de políticas para o cumprimento de novos compromissos nesta matéria.
- (7) A utilização acrescida de biocombustíveis nos transportes [...] constitui um dos instrumentos com os quais a Comunidade poderá reduzir a dependência das importações de energia e influenciar o mercado dos combustíveis para transportes [...]

[...]

(10) A promoção do uso de biocombustíveis nos transportes constitui um passo no sentido de uma mais vasta utilização da biomassa, o que permitirá um desenvolvimento mais extenso dos biocombustíveis no futuro [...]

[...]

(14) O bioetanol e o biodiesel, quando utilizados para veículos, em estado puro ou em mistura, devem cumprir as normas de qualidade estabelecidas para assegurar um desempenho óptimo dos motores. [...]

(23) Atendendo a que o objectivo da acção encarada, designadamente a introdução de princípios gerais no sentido da comercialização e distribuição de uma percentagem mínima de biocombustíveis, não pode ser suficientemente realizado pelos Estados-Membros [...]»

¹⁰ O artigo 1.º da Directiva 2003/30 dispõe:

«A presente directiva promove a utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis, em substituição do gasóleo ou da gasolina para efeitos de transporte, em cada Estado-Membro, por forma a contribuir para o alcance de objectivos tais como o cumprimento dos compromissos relativos às alterações climáticas, à segurança do abastecimento de forma que não prejudique o ambiente e à promoção das fontes de energia renováveis.»

11 A referida directiva prevê no seu artigo 2.º:

«1. Para efeitos da presente directiva, entende-se por:

a) “Biocombustível”, o combustível líquido ou gasoso para transportes produzido a partir de biomassa;

[...]

2. São considerados biocombustíveis pelo menos os produtos a seguir indicados:

a) “Bioetanol”: etanol produzido a partir de biomassa e/ou da fracção biodegradável de resíduos, para utilização como biocombustível;

[...]»

12 Segundo o artigo 3.º, n.º 1, da mesma directiva:

«a) Os Estados-Membros deverão assegurar que seja colocada nos seus mercados uma proporção mínima de biocombustíveis e de outros combustíveis renováveis, e estabelecem metas indicativas nacionais para o efeito;

[...]»

Directiva 2003/96

- 13 O vigésimo sétimo considerando da Directiva 2003/96 prevê:

«As disposições da presente directiva não prejudicam a aplicação das disposições pertinentes da Directiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de Fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo [JO L 76, p. 1], e da Directiva 92/83/CEE, [...] quando o produto destinado a ser utilizado, colocado à venda ou consumido como carburante ou aditivo para combustíveis for o álcool etílico tal como definido na citada Directiva 92/83/CEE [...].»

- 14 O artigo 1.º da Directiva 2003/96 dispõe que «[o]s Estado-Membros devem tributar os produtos energéticos e a electricidade de acordo com o disposto na presente directiva». No artigo 2.º, n.º 1, da mesma figura uma lista de produtos considerados como «produtos energéticos» na acepção desta directiva. Estes produtos são identificados pelos códigos da NC a que pertencem, os quais devem, de acordo com o artigo 2.º, n.º 5, da referida directiva, ser entendidos como aqueles que pertencem à NC resultante do Regulamento (CE) n.º 2031/2001 da Comissão, de 6 de Agosto de 2001, que modifica o Anexo I do Regulamento n.º 2658/87 (JO L 279, p. 1), na qual a redacção da posição 2207 é idêntica à que figurava no Regulamento n.º 2587/91.
- 15 Os códigos 2207, 2207 1000 e 2207 2000 da NC não figuram na lista estabelecida pelo artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 2003/96.

16 Nos termos do artigo 2.º, n.º 3, desta directiva:

«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 directiva serão tributados de acordo com a sua utilização, à taxa prevista para o carburante ou o combustível de aquecimento equivalente.

Para além dos produtos tributáveis referidos no n.º 1, qualquer produto destinado a ser utilizado, colocado à venda ou consumido como carburante, ou como aditivo ou acréscimo de carburantes, será tributado à taxa aplicável ao carburante equivalente.

[...]»

17 O artigo 16.º, n.º 1, terceiro e quarto travessões, da dita directiva dispõe:

«[...] os Estados-Membros podem aplicar, sob controlo fiscal, uma isenção ou uma taxa de imposição reduzida aos produtos tributáveis visados no artigo 2.º, quando contiverem ou forem constituídos por um ou mais dos seguintes produtos:

[...]

- produtos abrangidos pelos códigos NC 2207 20 00 e NC 2905 11 00 que não sejam de origem sintética;

- produtos obtidos a partir de biomassa, incluindo os produtos abrangidos pelos códigos CN 4401 e 4402.»

Direito nacional

- 18 A Lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo e entrepostos fiscais (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV n.º 91, de 15 de Novembro de 2005), na sua versão aplicável aos períodos fiscais em causa (DV n.º 81, de 6 de Outubro de 2006, e n.º 105, de 22 de Dezembro de 2006, a seguir «lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo»), prevê no artigo 2.º que estão sujeitos a imposto sobre consumo:

«1) O álcool e as bebidas alcoólicas;

[...]

3) os produtos energéticos e a energia eléctrica;

[...]»

- 19 O artigo 4.º da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo enuncia:

«1) “Produtos sujeitos aos impostos especiais sobre o consumo” são os produtos designados no artigo 2.º;

[...]

- 5) “Códigos NC” são códigos pautais da [NC], em conformidade com o Anexo I do [Regulamento n.º 2658/87]. O álcool e as bebidas alcoólicas são abrangidos pelos códigos NC da [NC] aplicável em 31 de Dezembro de 1992, ao passo que os produtos energéticos e a electricidade são abrangidos pelos códigos NC da [NC] aplicável em 1 de Janeiro de 2002;

[...]

- 12) “Desnaturação” é um processo através do qual são adicionadas ao álcool etílico substâncias nocivas ou desagráveis ao olfacto ou ao paladar (aditivos) que o tornam perigoso para a saúde ou impróprio para consumo;

[...]

- 23) O “bioetanol” é um etanol produzido a partir da biomassa e/ou da fracção biodegradável de resíduos, para utilização como biocombustível;

[...]»

20 Nos termos do artigo 9.º da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo:

«Constitui álcool etílico (álcool) qualquer produto que:

1. seja abrangido pelos códigos NC 2207 e 2208, com um teor alcoólico real em volume superior a 1,2% vol, mesmo quando este produto entre na composição de um produto abrangido por outro capítulo da [NC] da República da Bulgária;

[...]»

- 21 No artigo 13.º da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo figura uma lista de produtos considerados como «produtos energéticos» na acepção da referida lei. Esta lista é, no essencial, idêntica à que figura no artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 2003/96.
- 22 O artigo 31.º, ponto 5, da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo fixa o imposto sobre o álcool etílico em 1 100 BGN por hectolitro de álcool puro. O artigo 32.º, n.º 1, ponto 7, da mesma lei prevê o imposto sobre consumo de carburantes, o qual é fixado, para o bioetanol pertencente ao código 2207 2000 da NC, em 0 BGN por 1 000 litros.
- 23 O artigo 35.º, n.ºs 1 e 2, da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo estabelece:

«1. Os produtos energéticos na acepção do artigo 13.º, que são destinados a serem utilizados, postos à venda ou utilizados como combustível ou carburante, e para os quais os artigos 32.º, n.º 1, e 33.º, n.º 1, não fixam o montante do imposto especial sobre o consumo, são tributados de acordo com a sua utilização, à taxa prevista para o combustível ou o carburante equivalente.

2. Com excepção dos produtos energéticos, na acepção do artigo 13.º, e do bioetanol, todos os outros produtos que são destinados a ser utilizados, colocados à venda ou utilizados como carburantes, ou como aditivos ou diluentes dos carburantes, são tributados à taxa aplicável ao carburante equivalente, fixada no artigo 32.º, n.º 1.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 24 A Evroetil, depositária autorizada para a gestão de um entreposto fiscal, está habilitada para produção de álcool e bioetanol. Foi objecto de um controlo relativo aos períodos fiscais compreendidos entre 1 de Julho de 2006 e 10 de Maio de 2007, durante os quais tinha posto a consumo 124 346,05 litros de um produto declarado como sendo bioetanol, abrangido pelo código 2207 2000 da NC. Esse produto fora sujeito a um imposto especial sobre o consumo nulo. Posteriormente, 111 425 litros desse produto foram devolvidos à Evroetil e encontravam-se no entreposto por ocasião do controlo. Foram contabilizados no comprador 10 555,55 litros como sendo bioetanol e vendidos por este como carburante misturado com gasolina.
- 25 Por ocasião do controlo, as autoridades alfandegárias recolheram várias amostras do produto em causa no processo principal. A análise determinou que apresentava um teor alcoólico, em volume, igual ou superior a 98,5%, continha ésteres, nomeadamente acetato de etilo, álcoois superiores, aldeídos e álcool metílico e não tinha sido desnaturado. Este último elemento não é contestado. As autoridades alfandegárias concluíram que esse produto devia ter sido declarado como abrangido pelo código 2207 1000 da NC, por se tratar de álcool etílico não desnaturado e que devia ter sido sujeito a um imposto especial sobre o consumo de 1 100 BGN por hectolitro de álcool puro. Por consequência, emitiram o aviso de cobrança no qual eram declaradas dívidas do imposto no montante de 1 397 973,17 BGN, acrescidas de juros que ascendiam, em 5 de Novembro de 2007, a 148 897,89 BGN.
- 26 Dado que as dívidas do imposto especial sobre o consumo e os juros devidos pelos meses de Novembro e Dezembro de 2006, bem como de Janeiro, Março e Maio de 2007, num total de 1 372 000,41 BGN de imposto sobre o consumo e 144 292,54 BGN de juros, foram confirmados na sequência de um recurso interposto para o Administrativen sad gr. Ruse (Tribunal Administrativo de Ruse), a Evroetil interpôs recurso de cassação para o órgão jurisdicional de reenvio.

- 27 Este último indica que, no âmbito do recurso interposto para o Administrativen sad gr. Ruse, um perito concluiu, no essencial, que o produto em causa no processo principal não era próprio para consumo humano, por ser cancerígeno, que podia ser utilizado como biocarburante, na medida em que a sua composição correspondia às condições previstas pela especificação técnica desenvolvida pela Evroetil para o bioetanol destinado a ser utilizado como biocarburante, que satisfazia as exigências do projecto de norma europeia pr EN 15376 relativa ao bioetanol destinado a ser utilizado como carburante e que tinha sido produzido segundo uma tecnologia diferente da utilizada para a produção de álcool etílico. O órgão jurisdicional de reenvio indica ter aceiteado estas conclusões.
- 28 A Evroetil alega, perante este último, que o produto em causa no processo principal deve ser submetido a imposto sobre o consumo nulo. A este respeito, sublinha nomeadamente que a sua desnaturação tornaria o produto impróprio para ser utilizado como carburante. Acrescenta ainda que deve estar isenta do pagamento do imposto sobre o consumo no que respeita à parte do produto devolvido pelos compradores.
- 29 O Direktor sustenta que o produto em causa no processo principal é álcool etílico que não foi desnaturado em conformidade com o Regulamento n.º 3199/93 e que, consequentemente, está abrangido pelo código 2207 10 00 da NC e deve ser sujeito a imposto sobre o consumo. Segundo o Direktor, o facto de o produto ser impróprio para consumo humano não é pertinente a este respeito. Considera, além disso, que a devolução de parte do produto ao entreposto da Evroetil não dispensa esta da obrigação de pagar o imposto especial sobre o consumo.
- 30 O órgão jurisdicional de reenvio indica que a sujeição do produto em causa no processo principal a um imposto especial sobre consumo e a quantia eventualmente devida a este título dependem directamente da classificação do mesmo na NC e, portanto, da natureza desse produto. A este respeito, indica que encontrou dificuldades para determinar, por um lado, se o referido produto é bioetanol, na acepção da Directiva 2003/30, considerando nomeadamente que essa directiva se refere à utilização como biocombustível e que uma parte do produto em causa no processo principal foi devolvido ao entreposto da Evroetil, e, por outro lado, se o bioetanol pode ser considerado

um produto energético, dado que tal classificação teria consequências no seu tratamento fiscal, em virtude do direito nacional. O órgão jurisdicional de reenvio duvida, igualmente, da possibilidade de considerar o bioetanol como álcool, dado não estar mencionado na NC.

- 31 Nestas condições, o Varhoven administrativen sad decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais, precisando que as mesmas dizem apenas respeito a dívidas de imposto sobre o consumo relativas a períodos fiscais posteriores à adesão da República da Bulgária à União, ou seja, aos meses de Janeiro, Março e Maio de 2007:

«1) Deve o artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da [Directiva 2003/30] ser interpretado no sentido de que a definição de bioetanol se refere a produtos como o produto controvertido [...], que apresenta as seguintes características e propriedades objectivas:

- é produzido a partir de biomassa;

- a sua produção é efectuada mediante uma tecnologia especial descrita na especificação técnica para a produção de bioetanol, elaborada pela [Evroetil], e distingue-se da tecnologia para a produção de álcool etílico de origem agrícola nos termos da especificação técnica elaborada pela mesma fabricante;

- contém mais de 98,5% de álcool e as seguintes substâncias que fazem com que seja inapropriado para consumo humano: álcoois superiores (714,49 mg/dm³ a 8311 mg/dm³), aldeídos (238,16 mg/dm³ a 411 mg/dm³) e ésteres (acetato de etilo — 1014 mg/dm³ a 8929 mg/dm³);

- cumpre os requisitos do Projecto de Norma Europeia pr EN 15376 para o bioetanol como combustível;

 - está destinado à utilização como combustível e, adicionado a gasolina A95, é efectivamente utilizado como biocombustível e vendido em estações de serviço;

 - não é desnaturado num processo especial de desnaturação[?]
- 2) Deve o artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da [Directiva 2003/30] ser interpretado no sentido de que o produto controvertido só pode ser classificado como bioetanol quando for efectivamente utilizado como biocombustível, ou é suficiente que se destine a ser utilizado como biocombustível e/ou que seja efectivamente adequado para ser utilizado como biocombustível?
- 3) No caso de, em virtude das respostas [à primeira e segunda] questões, se [dever] considerar que o produto controvertido, ou parte deste, é bioetanol, sob que código da [NC] deve ser classificado o produto controvertido?
- a) Devem as disposições do capítulo 22 da NC e, em concreto, a posição 2207 ser interpretadas no sentido de que abrangem a classificação do produto bioetanol?
- b) Em caso de resposta afirmativa à [terceira] questão[, alínea a)], na classificação do bioetanol e em concreto do produto controvertido deve ter-se em conta o facto de o produto ter sido desnaturado (em conformidade com os processos mencionados no [Regulamento n.º 3199/93] ou com outros processos admitidos)?

- c) Em caso de resposta afirmativa à [terceira] questão[, alínea b)], devem as disposições da NC relativas à posição 2207 ser interpretadas no sentido de que apenas o bioetanol desnaturado deve ser classificado no código NC 2207 20 [00]?
- d) Em caso de resposta afirmativa à [terceira] questão[, alínea c)], devem as disposições da NC relativas à posição 2207 ser interpretadas no sentido de que o bioetanol não desnaturado deve ser classificado no código NC 2207 10 [00]?
- e) Em caso de resposta afirmativa à [terceira] questão[, alínea a)], e de resposta negativa à [terceira] questão[, alínea b)], em qual das duas subposições — 2207 10 [00] ou 2207 20 [00] — deve ser classificado o produto controvertido?
- f) Em caso de resposta negativa à [terceira] questão[, alínea a)], deve o bioetanol ser classificado em algum dos códigos NC referidos no artigo 2.º, n.º 1, da [Directiva 2003/96] e, em caso afirmativo, em qual destes?
- 4) No caso de, em razão das respostas [à primeira e segunda] questões, se considerar que o produto controvertido, ou parte deste, não é bioetanol, deve o produto controvertido, que apresenta as características e propriedades objectivas indicadas na [primeira questão], ser classificado como álcool etílico na acepção do artigo 20.º[...], primeiro travessão, da [Directiva 92/83]?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à admissibilidade

- ³² A Evroetil contesta a admissibilidade das questões submetidas, afirmando que são factuais e têm carácter consultivo. Além disso, afirma que as disposições cuja interpretação se pede na primeira, segunda e quarta questões são claras e a resposta que pode ser dada à terceira questão é inútil para a resolução do litígio no processo principal.
- ³³ Importa recordar, em primeiro lugar, que, no âmbito da cooperação entre o Tribunal de Justiça e os órgãos jurisdicionais nacionais, como prevista no artigo 267.º TFUE, compete apenas ao juiz nacional, que é chamado a conhecer do litígio e que deve assumir a responsabilidade da decisão jurisdicional a tomar, apreciar, tendo em conta as especificidades do processo que lhe foi submetido, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça (acórdão de 14 de Dezembro de 2006, Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, C-217/05, Colect., p. I-11987, n.º 16 e jurisprudência referida).
- ³⁴ Desde que as questões submetidas pelos órgãos jurisdicionais nacionais tenham por objecto a interpretação de uma disposição do direito da União, o Tribunal de Justiça é, portanto, em princípio, obrigado a pronunciar-se, salvo se for manifesto que o pedido de decisão prejudicial visa, na realidade, levá-lo a pronunciar-se pela via de um litígio artificial ou a emitir opiniões consultivas sobre questões gerais ou hipotéticas, que a interpretação do direito da União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou o objecto do litígio, ou ainda que o Tribunal de Justiça não dispõe dos elementos de facto ou de direito necessários para responder utilmente às questões que lhe são submetidas (acórdão Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, já referido, n.º 17 e jurisprudência referida).

- 35 Porém, este não é o caso do presente pedido de decisão prejudicial. Com efeito, resulta claramente da decisão de reenvio que o órgão jurisdicional nacional considera que as respostas às questões submetidas, que têm por objecto a interpretação de várias disposições do direito da União, lhe serão necessárias para determinar o tratamento fiscal que, por força do direito da União, deve ser reservado a um produto como o descrito na primeira questão e, deste modo, decidir o litígio que lhe foi submetido.
- 36 Em segundo lugar, a alegada clareza das respostas às questões submetidas de maneira nenhuma impede um órgão jurisdicional nacional de submeter ao Tribunal de Justiça questões prejudiciais nem tem como efeito tornar incompetente o Tribunal de Justiça para decidir sobre tais questões (v., neste sentido, acórdão de 11 de Setembro de 2008, UGT-Rioja e o., C-428/06 a C-434/06, Colect., p. I-6747, n.ºs 42, 43 e jurisprudência referida).
- 37 Daqui resulta que há que responder às questões submetidas.

Quanto à primeira e segunda questões

- 38 Nas duas primeiras questões, que devem ser examinadas em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se a definição de bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30 deve ser interpretada no sentido, por um lado, de que inclui um produto como o que está em causa no processo principal, que é obtido a partir da biomassa recorrendo a uma tecnologia diferente da utilizada para a produção de álcool etílico de origem agrícola, que apresenta um teor em álcool etílico superior a 98,5%, que contém substâncias que o tornam impróprio para o consumo humano, que satisfaz as exigências previstas pelo Projecto de Norma Europeia pr EN 15376 para o bioetanol utilizado como combustível e que não foi desnaturado

seguindo um processo especial de desnaturação expressamente previsto, e, por outro lado, de que a mesma exige uma utilização efectiva do produto como biocombustível.

- 39 O Direktor, os Governos búlgaro e grego e a Comissão Europeia consideram que a definição que figura na referida disposição inclui esse produto. O Direktor e o Governo búlgaro entendem, além disso, que o dito produto deve efectivamente ser utilizado como carburante e o Governo grego considera que o conceito de «bioetanol», na acepção da Directiva 2003/30, não pode ser interpretado independentemente do destino do produto. Sobre este último ponto, a Comissão alegou durante a audiência que o critério decisivo para a qualificação de um produto de «bioetanol», na acepção desta mesma disposição, é a utilização do produto como biocombustível, sublinhando ao mesmo tempo, quando questionada sobre este elemento, que a Directiva 2003/30 acentua a capacidade do referido produto em ser utilizado enquanto tal.
- 40 Nos termos do artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30, o bioetanol é um etanol, ou por outras palavras, um álcool etílico produzido a partir da biomassa e utilizado como biocombustível. Segundo o n.º 1, alínea a) deste mesmo artigo, um biocombustível é combustível líquido ou gasoso utilizado para o transporte e produzido a partir da biomassa. Daqui se conclui que um produto que apresenta um teor em álcool etílico superior a 98,5% e é produzido a partir da biomassa corresponde à definição de bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), desta directiva se lhe for dada «utilização como biocombustível».
- 41 No que diz respeito a esta última condição, e como salientou o Governo búlgaro, resulta de um exame comparativo das diferentes versões linguísticas da referida disposição que certas versões, nomeadamente a versão em língua checa e a versão em língua francesa, levam a pensar que é exigida a utilização efectiva como biocombustível. Contudo, outras versões, como a versão em língua italiana e a versão em língua lituana, parecem indicar que é suficiente o simples facto de o produto ser destinado à utilização como biocombustível. Outras versões linguísticas, como as versões em

língua espanhola e em língua polaca, podem ainda ser entendidas como podendo dar lugar a ambas as interpretações.

- 42 De acordo com a jurisprudência assente, a necessidade de uma aplicação e, consequentemente, de uma interpretação uniformes das diferentes versões linguísticas de uma disposição do direito da União exige, em caso de divergência entre estas, que a disposição em causa seja interpretada em função da economia geral e da finalidade da regulamentação de que constitui um elemento (acórdãos de 24 de Outubro de 1996, Kraaijeveld e o., C-72/95, Colect., p. I-5403, n.º 28, e de 19 de Abril de 2007, Profisa, C-63/06, Colect., p. I-3239, n.º 14).
- 43 A este respeito, resulta do artigo 2.º, n.º 2, da Directiva 2003/30 que o bioetanol, descrito neste n.º 2, alínea a), constitui apenas um exemplo de produto que pode ser considerado como biocombustível na acepção da referida directiva. Como foi já salientado no n.º 40 do presente acórdão, este último conceito visa especificamente um combustível produzido a partir da biomassa e utilizado para o transporte. Além disso, resulta designadamente do quarto a sétimo, décimo e décimo quarto considerandos da Directiva 2003/30, bem como do seu título e do seu artigo 1.º, que esta tem como objecto promover a utilização de biocarburantes ou de outros carburantes renováveis nos transportes, a fim de substituir o gasóleo ou a gasolina actualmente utilizados.
- 44 Ora, interpretar o conceito de «bioetanol» na acepção do artigo 2.º, n.º 2, alínea a) da Directiva 2003/30 no sentido de que tal conceito fica preenchido com a simples possibilidade de um dado produto ser utilizado com biocombustível iria contra esta finalidade. Contudo, considerar que um produto só corresponde a este conceito se o mesmo for efectivamente utilizado como biocarburante faria depender essa qualificação de verificações factuais posteriores que tornariam essa qualificação dificilmente exequível. Importa também salientar que, de acordo com o vigésimo terceiro considerando e com o artigo 3.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 2003/30, é através da colocação à venda no mercado dos biocarburantes e de outros carburantes renováveis que a utilização destes enquanto carburantes alternativos para o transporte deve ser encorajada.

- 45 Daqui se conclui que um etanol produzido a partir da biomassa não é bioetanol na acepção do artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30 se não for colocado à venda como biocarburante para o transporte.
- 46 Por outro lado, uma vez que esta disposição não prevê outra condição relativa à tecnologia de produção utilizada, às substâncias que o produto deve conter, às normas a que obedece ou à sua eventual desnaturaçã, estes elementos não têm incidência na possibilidade de considerar que um dado produto é um bioetanol na acepção da referida disposição.
- 47 Resulta do exposto que se deve responder à primeira e segunda questões que a definição do bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30 deve ser interpretada no sentido de que inclui um produto como o que está em causa no processo principal, que é, designadamente, obtido a partir da biomassa e que apresenta um teor de álcool etílico superior a 98,5%, desde que seja colocado à venda como biocarburante para o transporte.

Quanto à terceira e quarta questões

- 48 Segundo jurisprudência assente, no âmbito do processo de cooperação judicial entre os órgãos judiciais nacionais e o Tribunal de Justiça previsto no artigo 267.º TFUE, incumbe ao Tribunal de Justiça o dever de fornecer ao juiz nacional uma resposta útil que lhe permita dirimir o litígio que lhe foi submetido. Nesta óptica, compete ao Tribunal de Justiça, se for caso disso, reformular as questões que lhe foram submetidas (acórdãos de 17 de Julho de 1997, Krüger, C-334/95, Colect., p. I-4517, n.ºs 22 e 23, e de 11 de Março de 2008, Jager, C-420/06, Colect., p. I-1315, n.º 46).

- 49 No presente caso, resulta da decisão de reenvio que, com a terceira e quarta questões, o órgão jurisdicional nacional se interroga, na realidade, sobre o regime fiscal aplicável a um produto como o que está em causa no processo principal e que se enquadra, eventualmente, na definição do bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30. Com efeito, resulta das Directivas 92/83 e 2003/96 que é, designadamente, da classificação na NC que depende o tratamento fiscal de um produto deste tipo.
- 50 Para dar uma resposta útil ao órgão jurisdicional de reenvio, a terceira e quarta questões devem ser entendidas como visando saber, no essencial, se o direito da União deve ser interpretado no sentido de que um produto como o que está em causa no processo principal, que se enquadra eventualmente na definição do bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30, que é obtido a partir da biomassa, recorrendo a tecnologia diferente da utilizada para a produção de álcool etílico de origem agrícola, que apresenta um teor em álcool etílico superior a 98,5%, que contém substâncias que o tornam impróprio para o consumo humano, que satisfaz as exigências previstas pelo Projecto de Norma Europeia pr EN 15376 para o bioetanol utilizado com combustível e que não foi desnaturado seguindo um processo de desnaturação expressamente previsto, está, no que diz respeito ao imposto especial sobre o consumo aplicável, sujeito às disposições da Directiva 92/83 ou às da Directiva 2003/96.
- 51 A Evroetil considera que esse produto está abrangido pelo âmbito de aplicação da Directiva 2003/96, em particular porque, sendo impróprio para o consumo humano, não pode ser tributado como álcool alimentar. Em contrapartida, o Direktor, os Governos búlgaro e grego e a Comissão consideram que esse produto está abrangido, no que respeita ao seu tratamento fiscal, pela Directiva 92/83. A Comissão observa, nomeadamente, que a aplicação da Directiva 92/83 prima sobre a da Directiva 2003/96.
- 52 A este respeito, importa recordar, em primeiro lugar, que as disposições da Directiva 2003/30 não impõem aos Estados-Membros a obrigação de introduzir ou de manter em vigor um regime de isenção fiscal a favor dos biocombustíveis. Consequentemente, não se pode deduzir das disposições da referida directiva nenhum direito

de isenção fiscal (v., neste sentido, acórdão de 10 de Setembro de 2009, *Plantanol*, C-201/08, *Colect.*, p. I-8343, n.ºs 33 a 38). Assim, contrariamente ao que parecem considerar a *Evroetil* e o órgão jurisdicional de reenvio, a qualificação do «bioetanol» na aceção da Directiva 2003/30 não tem qualquer incidência no tratamento fiscal a reservar, por força do direito da União, a um produto como o que está em causa no processo principal.

- 53 Em segundo lugar, é importante salientar que, segundo o vigésimo sétimo considerando da Directiva 2003/96, esta não afecta a aplicação das disposições pertinentes da Directiva 92/83 quando o produto destinado a ser utilizado, colocado à venda ou utilizado como carburante ou aditivo de combustível for álcool etílico como definido na Directiva 92/83. Assim, como foi correctamente salientado pela Comissão, a aplicação das disposições da Directiva 2003/96 é, no caso do álcool etílico na aceção da Directiva 92/83, subsidiária em relação à aplicação das disposições da Directiva 92/83. Deste modo, só se um produto qualificado de «álcool etílico» na aceção desta última directiva estiver isento de imposto sobre o consumo por força desta mesma directiva é que lhe podem ser aplicadas as disposições da Directiva 2003/96.
- 54 Nos termos do artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83, o conceito de «álcool etílico» visa, nomeadamente, «os produtos com um teor alcoólico em volume superior a 1,2% vol abrangidos pelos códigos NC 2207 e 2208». O código 2207 da NC visa, em particular, o álcool etílico não desnaturado com teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol, bem como o álcool etílico desnaturado de todos os teores.
- 55 Um produto como o que está em causa no processo principal, sendo um álcool etílico que apresenta um teor alcoólico em volume superior a 80% vol, está pois abrangido pelo código 2207 da NC.

- 56 O facto de o termo «bioetanol» não aparecer no texto dessa posição da NC não é pertinente a este respeito. Com efeito, no interesse da segurança jurídica e da facilidade de controlos, o critério decisivo para a classificação pautal das mercadorias deve ser procurado, em geral, nas suas características e propriedades objectivas, tal como definidas na redacção da posição da NC e das notas de secção ou de capítulo (v., designadamente, acórdão de 18 de Julho de 2007, Olicom, C-142/06, Colect., p. I-6675, n.º 16 e jurisprudência referida). Ora, um produto como o que está em causa no processo principal, embora apresente particularidades ligadas nomeadamente ao seu modo de produção, não deixa de ser, tendo em conta as suas características e propriedades objectivas, um álcool etílico que apresenta um teor alcoólico em volume superior a 80% vol.
- 57 O facto de esse produto ser impróprio para o consumo humano ainda menor pertinência tem quando se trata da sua classificação na posição 2207 da NC. Como resulta do próprio título da Directiva 92/83, esta visa a harmonização das estruturas dos impostos especiais sobre o consumo tanto sobre o álcool como sobre as bebidas alcoólicas em geral (acórdão de 9 de Dezembro de 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, Colect., p. I-12717, n.ºs 27 e 29).
- 58 Resulta do exposto que um produto como o que está em causa no processo principal, dado que está abrangido pelo código 2207 da NC e que tem um teor alcoólico superior a 1,2% vol, corresponde à definição de álcool etílico que figura no artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83. Deve, conseqüentemente, por força do artigo 19.º, n.º 1, desta directiva, estar sujeito ao imposto harmonizado previsto na referida directiva, ainda que sem prejuízo da isenção prevista no artigo 27.º, n.º 1, alíneas a) e b), da mesma directiva.
- 59 Resulta da redacção desta disposição que a concessão ou a recusa da isenção do imposto sobre o consumo depende do método de desnaturação. Se este tiver sido aprovado no âmbito da União, o álcool fica isento de imposto especial de consumo nos termos da referida disposição, alínea a). Se, pelo contrário, o álcool contido num produto que não é destinado ao consumo humano tiver sido desnaturado segundo um método aprovado num Estado-Membro, deve aplicar-se a isenção prevista pela

mesma disposição, alínea b). Além disso, se o método de desnaturação não corresponder a nenhum dos aprovados pelas regras da União ou pelos sistemas jurídicos nacionais, o produto não pode ser isento (acórdão de 7 de Dezembro de 2000, Itália/Comissão, C-482/98, Colect., p. I-10861, n.ºs 40 e 41).

- 60 A este respeito, recorde-se que a desnaturação é uma operação que consiste, através da adição intencional de certas matérias, em tornar o álcool tóxico, a fim de que seja impossível reconvertê-lo para uso alimentar [v., neste sentido, acórdão Itália/Comissão, já referido, n.ºs 21 e 22; v., também, a título informativo, notas explicativas do SH relativas à posição 2207 do SH, elaboradas pela Organização Mundial das Alfândegas, para as quais remetem as notas explicativas da NC relativas ao código 2207 da NC, adoptadas pela Comissão ao abrigo dos artigos 9.º, n.º 1, alínea a), segundo travessão, e 10.º do Regulamento n.º 2658/87, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 254/2000 do Conselho, de 31 de Janeiro de 2000 (JO L 28, p. 16), na versão em vigor em 1 de Janeiro de 2007 (JO 2006, C 50, p. 1)].
- 61 No caso vertente, resulta da decisão de reenvio que nenhuma matéria desnaturante foi intencionalmente adicionada ao produto em causa com o objectivo de o tornar, de maneira irreversível, impróprio para o consumo humano. Logo, basta constatar que o produto não foi desnaturado na acepção do artigo 27.º, n.º 1, alíneas a) ou b), da Directiva 92/83, não sendo necessário averiguar se o método de desnaturação seguido corresponde a um dos aprovados pelas regras da União ou pelo sistema jurídico búlgaro.
- 62 Não é, portanto, pertinente o facto de que, no que diz respeito à República da Bulgária, foi apenas através do Regulamento n.º 67/2008 que a descrição dos desnaturantes a utilizar para a completa desnaturação do álcool de acordo com as disposições do artigo 27.º, n.º 1, alínea a), da Directiva 92/83 foi inserida no Regulamento n.º 3199/93, bem como o facto, alegado pela Evroetil na audiência, e supondo que esteja provado,

de que as disposições especificamente relativas à desnaturação do bioetanol só foram introduzidas na legislação búlgara no decorrer do ano de 2011. De resto, resulta da decisão de reenvio que, às datas dos factos relativamente aos quais se levantam as questões submetidas ao Tribunal de Justiça, o artigo 4.º da lei relativa aos impostos especiais sobre o consumo enunciava já, no seu ponto 12, que «a “desnaturação” é o processo que consiste na adição ao álcool etílico de substâncias nocivas ou de gosto ou odor desagradáveis (impurezas), o que o torna perigoso para a saúde ou impróprio para o consumo».

63 Por outro lado, a circunstância de um produto como o que está em causa no processo principal ser, em si mesmo, impróprio para consumo humano não basta para permitir considerar que foi desnaturado na acepção do artigo 27.º, n.º 1, alíneas a) ou b), da Directiva 92/83. Com efeito, como resulta do n.º 60 do presente acórdão, a desnaturação consiste na adição intencional de certas matérias a um álcool para que este se torne irreversivelmente impróprio para o consumo humano. Ora, o simples facto de esse álcool ser, em si mesmo, tóxico não exclui que posteriormente possa ser tratado a fim de lhe retirar a toxicidade. A este respeito, considerando que a exigência do carácter irreversível da desnaturação visa evitar qualquer eventual fraude, evasão ou abuso eventuais no domínio das isenções de impostos especiais sobre o consumo, o simples custo do tratamento, ainda que fosse muito elevado, não pode, ao invés do que a Evroetil sugeriu, ser suficiente para afastar tal possibilidade.

64 Por último, como a Comissão justamente indicou na audiência, o Projecto de Norma Europeia pr EN 15376, posteriormente substituído pela norma EN 15376:2001, intitulada «Carburantes para automóveis — Etanol como base de mistura à gasolina — Exigências e métodos de ensaio» e aprovada pelo Comité Europeu de Normalização em 24 de Dezembro de 2010, indica, no ponto 4.3, uma lista de desnaturantes recomendados que não danificam os veículos. A alegação da Evroetil segundo a qual a desnaturação do produto em causa no processo principal não pode ser exigida dado que o tornaria impróprio para a utilização como biocarburante deve, portanto, ser afastada.

- 65 Resulta do exposto que um produto como o que está em causa no processo principal, que corresponde à definição de álcool etílico que figura no artigo 20.º, primeiro travessão, da Directiva 92/83 e não foi desnaturado em conformidade com o artigo 27.º, n.º 1, alíneas a) e b), desta directiva, não pode ser isento do imposto especial sobre o consumo harmonizado, previsto pela referida directiva. Como resulta do n.º 53 do presente acórdão, esta conclusão exclui que o mesmo possa estar abrangido pelo âmbito de aplicação da Directiva 2003/96.
- 66 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à terceira e quarta questões que o direito da União deve ser interpretado no sentido de que deve ser aplicado a um produto como o que está em causa no processo principal, que apresenta um teor em álcool etílico superior a 98,5% e que não foi desnaturado seguindo um processo de desnaturação expressamente previsto, o imposto especial sobre o consumo previsto no artigo 19.º, n.º 1, da Directiva 92/83, mesmo que esse produto seja obtido a partir da biomassa, recorrendo a tecnologia diferente da utilizada para a produção de álcool etílico de origem agrícola, contenha substâncias que o tornem impróprio para o consumo humano, satisfaça as exigências previstas pelo Projecto de Norma Europeia pr EN 15376 para o bioetanol utilizado como combustível e se enquadre eventualmente na definição de bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30.

Quanto às despesas

- 67 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:

- 1) **A definição do bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio de 2003, relativa à promoção da utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis nos transportes, deve ser interpretada no sentido de que inclui um produto como o que está em causa no processo principal, que é, designadamente, obtido a partir da biomassa e que apresenta um teor de álcool etílico superior a 98,5%, desde que seja colocado à venda como biocombustível para o transporte.**

- 2) **O direito da União deve ser interpretado no sentido de que deve ser aplicado a um produto como o que está em causa no processo principal, que apresenta um teor em álcool etílico superior a 98,5% e que não foi desnaturado seguindo um processo de desnaturação expressamente previsto, o imposto especial sobre o consumo previsto no artigo 19.º, n.º 1, da Directiva 92/83/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmo[ni]zação da estrutura dos impostos especiais sobre o consumo de álcool e bebidas alcoólicas, mesmo que esse produto seja obtido a partir da biomassa, recorrendo a tecnologia diferente da utilizada para a produção de álcool etílico de origem agrícola, contenha substâncias que o tornem impróprio para o consumo humano, satisfaça as exigências previstas pelo Projecto de Norma Europeia pr EN 15376 para o bioetanol utilizado como combustível e se enquadre eventualmente na definição de bioetanol que figura no artigo 2.º, n.º 2, alínea a), da Directiva 2003/30.**

Assinaturas