



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

16 de setembro de 2020*

«Reenvio prejudicial — Estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabacos manufacturados — Diretiva 2011/64/UE — Artigo 2.º, n.º 2 — Artigo 5.º, n.º 1 — Conceito de “Produtos total ou parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco” — Conceito de “tabacos de fumar” — Tabaco para cachimbo de água»

No processo C-674/19,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), por Decisão de 4 de setembro de 2019, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 10 de setembro de 2019, no processo

«Skonis ir kvapas» UAB

contra

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

sendo interveniente:

Vilniaus teritorinė muitinė,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: L. S. Rossi, presidente de secção, J. Malenovský e N. Wahl (relator), juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

considerando as observações apresentadas:

- em representação do Governo lituano, por V. Kazlauskaitė-Švenčionienė e R. Butvydytė, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo espanhol, por M. J. Ruiz Sánchez, na qualidade de agente,
- em representação do Governo polaco, por B. Majczyna, na qualidade de agente,

* Língua do processo: lituano.

- em representação do Governo português, por P. Barros da Costa, A. Homem, L. Inez Fernandes e N. Vitorino, na qualidade de agentes,
 - em representação da Comissão Europeia, por J. Jokubauskaitė e C. Perrin, na qualidade de agentes,
- vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,
profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 2.º, n.º 2, e do artigo 5.º, n.º 1, de Diretiva 2011/64/UE do Conselho, de 21 de junho de 2011, relativa à estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabacos manufaturados (JO 2011, L 176, p. 24), bem como de certas disposições da Nomenclatura Combinada (a seguir «NC») que figuram no 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 1987, L 256, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (UE) n.º 1006/2011 da Comissão, de 27 de setembro de 2011 (JO 2011, L 282, p. 1), pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 927/2012 da Comissão, de 9 de outubro de 2012 (JO 2012, L 304, p. 1), pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1001/2013 da Comissão, de 4 de outubro de 2013 (JO 2013, L 290, p. 1), e pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1101/2014 da Comissão, de 16 de outubro de 2014 (JO 2014, L 312, p. 1).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a «Skonis ir kvapas» UAB ao Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (Departamento dos Serviços Aduaneiros do Ministério das Finanças, Lituânia) a respeito da decisão deste último de aplicar à Skonis ir kvapas, por um lado, um pagamento adicional no montante de 1 308 750,28 euros, a título de imposto especial sobre o consumo, e de 274 837,74 euros, a título de imposto sobre o valor acrescentado (IVA) na importação de tabaco para cachimbo de água importado e introduzido no consumo entre 2012 e 2015, e, por outro, uma coima no montante de 158 359 euros.

Quadro jurídico

Direito da União

- 3 O considerando 2 da Diretiva 2011/64 enuncia:

«A legislação fiscal da União [Europeia] sobre os produtos do tabaco tem de garantir o bom funcionamento do mercado interno e, simultaneamente, um elevado nível de proteção da saúde, tal como previsto no artigo 168.º [TFUE], tendo em mente que os produtos do tabaco podem causar graves prejuízos para a saúde e que a União é Parte na Convenção-Quadro da Organização Mundial de Saúde para a Luta Antitabaco. Deverá ter-se em conta a situação existente relativamente a cada um dos diversos tipos de tabaco manufaturado.»

- 4 O artigo 2.º, n.ºs 1 e 2, desta diretiva dispõe:

«1. Para efeitos da presente diretiva, entende-se por tabacos manufaturados:

- a) Os cigarros;
- b) Os charutos e as cigarrilhas;

- c) O tabaco de fumar:
 - i) o tabaco de corte fino destinado a cigarros de enrolar;
 - ii) os restantes tabacos de fumar.

2. São equiparados a cigarros e a tabaco [de] fumar os produtos total ou parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco, mas que correspondam aos outros requisitos previstos nos artigos 3.º ou 5.º, n.º 1.

Em derrogação ao disposto no primeiro parágrafo, os produtos que não contenham tabaco não são considerados tabaco manufaturado quando forem destinados exclusivamente a uso clínico.»

- 5 Nos termos do artigo 5.º, n.º 1, da referida diretiva:

«Para efeitos da presente diretiva, entende-se por tabacos [de] fumar:

- a) O tabaco cortado ou fracionado de outra forma, em fio ou comprimento em placas, que seja suscetível de ser fumado sem posterior transformação industrial;
- b) Os resíduos de tabaco embalados para venda a retalho, não abrangidos pelos artigos 3.º e 4.º, n.º 1, e que sejam suscetíveis de ser fumados. Para efeitos do presente artigo, consideram-se resíduos de tabaco os restos das folhas de tabaco e os subprodutos provenientes da transformação do tabaco ou do fabrico de produtos do tabaco.»

Direito lituano

- 6 O artigo 3.º, n.º 27, da Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (Lei Lituana Relativa aos Impostos Especiais sobre o Consumo), de 30 de outubro de 2001 (Žin., 2001, n.º 98-3482), na sua versão aplicável ao litígio no processo principal (a seguir «Lei Relativa aos Impostos Especiais sobre o Consumo»), dispõe:

«São considerados “tabaco de fumar” os seguintes produtos:

- 1) Tabaco rasgado, cortado ou fracionado de outra forma, em fio ou comprimento em placas (cubos), que seja suscetível de ser fumado sem outra transformação industrial;
- 2) Os resíduos de tabaco (restos de folhas de tabaco e subprodutos obtidos no âmbito do tratamento do tabaco ou do fabrico de produtos do tabaco) acondicionados para a venda a retalho, que não sejam abrangidos [pela qualificação de charutos, cigarrilhas ou cigarros], se forem suscetíveis de ser fumados.»

- 7 O artigo 3.º, n.º 35, desta lei enuncia:

«Os produtos parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco, mas que respondam aos outros requisitos [de qualificação de charuto ou cigarrilha], são equiparados a charutos e cigarrilhas.»

- 8 O artigo 3.º, n.º 36, da referida lei precisa:

«Os produtos que sejam total ou parcialmente constituídos por sucedâneos de tabaco, mas que preencham os demais requisitos previstos no [artigo 3.º, n.º 27, da Lei Relativa aos Impostos Especiais sobre o Consumo], são equiparados [...] a tabaco de fumar. Estas disposições não são aplicáveis aos produtos que não contenham tabaco destinados a utilização médica.»

- 9 O artigo 31.º, n.º 2, da Lei Relativa aos Impostos Especiais sobre o Consumo prevê:

«O tabaco de fumar está sujeito a imposto especial sobre o consumo à taxa de 54,16 euros por quilograma de produto.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 10 A Skonis ir kvapas é uma sociedade estabelecida na Lituânia que exerce, entre outras, uma atividade de venda a retalho de diversos produtos do tabaco.
- 11 Para este efeito, entre 2012 e 2015, importou para a Lituânia tabaco para cachimbo de água, acondicionado em pacotes de 50 gramas ou de 250 gramas e composto de várias substâncias, a saber, tabaco (24 %), xarope de açúcar (47 %), glicerina (27 %), aromatizantes (2 %) e sorbato de potássio (menos de um grama por quilograma).
- 12 Nas declarações prestadas pela recorrente no processo principal, este tabaco para cachimbo de água foi classificado, em aplicação da NC então em vigor, sob o código 2403 11 00 00, como «tabaco para cachimbo de água», e sob o código nacional adicional X203, como «tabaco de fumar, sujeito a imposto especial sobre o consumo à taxa fixada no artigo 31.º, n.º 2, da Lei Relativa aos Impostos Especiais sobre o Consumo».
- 13 O Vilniaus teritorinė muitinė (Serviço Regional das Alfândegas de Vilnius, Lituânia) (a seguir «Serviço Regional das Alfândegas») procedeu a uma verificação das declarações eletrónicas de importação apresentadas pela recorrente no processo principal e constatou que o peso líquido do tabaco para cachimbo de água declarado não correspondia às indicações que figuravam nas faturas nem às que figuravam nos documentos de embalagem. Com efeito, a recorrente no processo principal tinha declarado não o peso líquido total do tabaco para cachimbo de água importado mas apenas o peso do tabaco nele contido, ou seja, o peso de um dos componentes do referido tabaco para cachimbo de água.
- 14 O Serviço Regional das Alfândegas considerou que, segundo a legislação nacional, havia que considerar como tabaco de fumar sujeito a imposto especial sobre o consumo todo o tabaco para cachimbo de água em causa no processo principal e não apenas o tabaco nele contido. Por conseguinte, no relatório de inspeção, procedeu a um cálculo adicional do imposto especial sobre o consumo devido pela recorrente no processo principal, no montante de 1 308 750,28 euros, bem como do IVA devido na importação, no montante de 274 837,74 euros. Por outro lado, impôs o pagamento de juros de mora no montante de 512 513 euros, a título de imposto especial sobre o consumo, e no montante de 43 532 euros, a título de IVA, bem como de uma coima no montante de 158 359 euros.
- 15 A recorrente no processo principal contestou este relatório de inspeção apresentando uma reclamação no Departamento dos Serviços Aduaneiros do Ministério das Finanças, o qual, por Decisão de 14 de novembro de 2017, confirmou o referido relatório e recusou deferir o pedido de redução dos juros de mora e da coima apresentado pela recorrente no processo principal.
- 16 A recorrente no processo principal interpôs recurso desta decisão na Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Comissão do Contencioso Tributário junto do Governo da República da Lituânia). Esta última confirmou o montante do imposto especial sobre o consumo e do IVA determinado no relatório de inspeção, mas concedeu à recorrente no processo principal uma redução dos juros de mora.
- 17 Foi interposto recurso desta decisão assim como das decisões do Serviço Regional das Alfândegas e do Departamento dos Serviços Aduaneiros do Ministério das Finanças no Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Administrativo Regional de Vilnius, Lituânia), o qual, por Decisão de

7 de junho de 2018, as confirmou. A recorrente no processo principal interpôs recurso desta decisão no órgão jurisdicional de reenvio, o Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia).

- 18 Em primeiro lugar, o órgão jurisdicional de reenvio indica que tem de determinar se o artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2011/64 deve ser interpretado no sentido de que tabaco para cachimbo de água, como o que está em causa no processo principal, que tem na sua composição 24 % de tabaco e outras substâncias, tais como xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e um conservante, deve ser qualificado de «produto parcialmente constituído por substâncias que não sejam o tabaco» na aceção desta disposição.
- 19 Em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio especifica que lhe incumbe decidir se, quando o tabaco contido na mistura destinada a ser fumada, como tabaco para cachimbo de água, preencha os requisitos enumerados no artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva 2011/64, se deve considerar que a mistura, no seu todo, constitui tabaco de fumar, independentemente das outras substâncias que a compõem.
- 20 Em terceiro lugar, o órgão jurisdicional de reenvio considera que, em caso de resposta negativa a esta interrogação, deverá responder à questão de saber se, para qualificar o tabaco para cachimbo de água, em causa no processo principal, de tabaco de fumar, para efeitos da sua tributação a título do imposto especial sobre o consumo, há que verificar se este produto, que é obtido através de uma mistura de tabaco fracionado com outros líquidos e substâncias que habitualmente se apresentam sob a forma de substâncias finas, preenche o requisito enunciado no artigo 5.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/64.
- 21 Em quarto lugar, o órgão jurisdicional de reenvio explica que, em caso de resposta negativa à segunda questão e de resposta afirmativa à primeira e terceira questões, há que determinar se as disposições da NC relativas à posição pautal 2403 devem ser interpretadas no sentido de que componentes do tabaco para cachimbo de água, tais como o xarope de açúcar, os aromatizantes e a glicerina, não são considerados «sucedâneos de tabaco».
- 22 Foi nestas condições que o Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
 - «1) Deve o artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva [2011/64] ser interpretado no sentido de que o tabaco para cachimbo de água, como o que está em causa no presente processo [ou seja, constituído por tabaco (até 24 %), xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e conservantes], deve ser considerado, para efeitos da aplicação desta disposição, “parcialmente [constituído] por substâncias que não sejam o tabaco”?
 - 2) Deve o artigo 5.º, n.º 1, [...] da Diretiva [2011/64], incluindo quando deva ser lido em conjugação com o artigo 2.º, n.º 2, da mesma diretiva, ser interpretado no sentido de que, sempre que o tabaco contido numa mistura destinada a ser fumada — neste caso, o tabaco para cachimbo de água (o produto controvertido no presente processo) — preencha os critérios enumerados no artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva [2011/64], a totalidade dessa mistura deve ser considerada tabaco [de] fumar, independentemente das outras substâncias que a constituem?
 - 3) Em caso de resposta negativa à segunda questão, devem os artigos 2.º, n.º 2, e/ou 5.º, n.º 1, da Diretiva [2011/64] ser interpretados no sentido de que a totalidade do produto controvertido, como o que está em causa no processo principal, obtido através da mistura do tabaco de corte fino com outras substâncias líquidas e normalmente finas (xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e conservantes) deve ser equiparada, para efeitos da aplicação da referida diretiva, a tabaco [de] fumar?

- 4) Em caso de resposta negativa à segunda questão e de resposta afirmativa à primeira e terceira questões, devem as disposições da posição 2403 da [NC] ser interpretadas no sentido de que tais componentes do tabaco para cachimbo de água, como 1) xarope de açúcar, 2) aromatizantes e/ou 3) glicerina, não são equiparados a “sucedâneos de tabaco”?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira e segunda questões

- 23 Com as suas primeira e segunda questões, que há que examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 2.º e 5.º da Diretiva 2011/64 devem ser interpretados no sentido de que tabaco para cachimbo de água que tenha na sua composição 24 % de tabaco e outras substâncias, tais como xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e um conservante, deve ser qualificado de «produto parcialmente constituído por substâncias que não sejam o tabaco» e de «tabaco de fumar», na aceção destas disposições, e deve, por conseguinte, no seu todo e independentemente das substâncias que o compõem que não sejam o tabaco, ser considerado tabaco de fumar sujeito ao imposto especial sobre o consumo relativo ao tabaco.
- 24 A este respeito e a título preliminar, há que salientar que as disposições da Diretiva 2011/64 não visam expressamente o tabaco para cachimbo de água.
- 25 Contudo, o artigo 2.º, n.º 1, desta diretiva define, para efeitos da sua aplicação, o conceito de «tabacos manufaturados» e classifica em três categorias os tabacos manufaturados que são objeto da harmonização pretendida pela referida diretiva, dizendo a primeira respeito aos cigarros, a segunda, aos charutos e às cigarrilhas, e a terceira, ao tabaco de fumar. Os produtos visados por cada uma destas categorias estão definidos nos artigos 3.º a 5.º da Diretiva 2011/64 em função das suas características específicas.
- 26 Além disso, o artigo 2.º, n.º 2, desta diretiva equipara aos cigarros e ao tabaco de fumar os produtos total ou parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco, mas que correspondam aos outros requisitos previstos nos artigos 3.º ou 5.º, n.º 1, da referida diretiva. Por outro lado, esta última disposição define o conceito de «tabaco [de] fumar».
- 27 No que se refere, em primeiro lugar, à interpretação do artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2011/64 e ao conceito de «produtos parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco» na aceção desta disposição, há que recordar que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, para garantir a sua aplicação uniforme, a interpretação dos conceitos da Diretiva 2011/64 deve ser autónoma, assente na redação das disposições em causa, na sistemática desta diretiva e nos objetivos prosseguidos por esta (Acórdão de 11 de abril de 2019, Skonis ir kvapas, C-638/17, EU:C:2019:316, n.º 25 e jurisprudência referida).
- 28 No que respeita aos termos do artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2011/64, o legislador da União não precisou a natureza das substâncias que não sejam o tabaco, visadas nesta disposição, pelo que o conceito de «produtos parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco» não exclui nenhuma substância que possa ser misturada com tabaco nem exige que o tabaco seja misturado com determinadas substâncias.
- 29 No que respeita à sistemática do artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2011/64, há que sublinhar que o primeiro parágrafo desta disposição visa estabelecer uma regra geral segundo a qual são equiparados aos cigarros e ao tabaco de fumar os produtos que, embora sendo total ou parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco, preenchem, no entanto, os outros requisitos dos cigarros e do tabaco de fumar enunciados no artigo 3.º e no artigo 5.º, n.º 1, da referida diretiva. Em conformidade

com o disposto no artigo 2.º, n.º 2, segundo parágrafo, da Diretiva 2011/64, só escapam a esta regra os produtos que, por um lado, não contenham tabaco e que, por outro, se destinem exclusivamente a uso clínico (v., por analogia, Acórdão de 30 de março de 2006, *Smits-Koolhoven*, C-495/04, EU:C:2006:218, n.º 18).

- 30 Daqui resulta que um produto pode ser abrangido pelo âmbito de aplicação desta diretiva e estar sujeito ao imposto especial sobre o consumo relativo ao tabaco, sem, no entanto, ser constituído exclusivamente por tabaco.
- 31 No que se refere aos objetivos da Diretiva 2011/64, esta, conforme resulta do seu artigo 1.º, tem por objetivo fixar os princípios gerais para a harmonização da estrutura e das taxas do imposto especial sobre o consumo a que os Estados-Membros sujeitam os tabacos manufaturados. A Diretiva 2011/64 faz, assim, parte da legislação fiscal da União aplicável aos produtos do tabaco, legislação que, nos termos do considerando 2 da referida diretiva, tem por objetivo garantir o bom funcionamento do mercado interno e, simultaneamente, um elevado nível de proteção da saúde (v., neste sentido, Acórdãos de 9 de outubro de 2014, *Yesmoke Tobacco*, C-428/13, EU:C:2014:2263, n.ºs 23, 35 e 36, e de 6 de abril de 2017, *Eko-Tabak*, C-638/15, EU:C:2017:277, n.º 17).
- 32 Ora, para garantir, por um lado, o bom funcionamento do mercado interno e condições de concorrência neutras no setor do tabaco e, por outro, um nível elevado de proteção da saúde humana, há que equiparar aos cigarros e ao tabaco de fumar todos os produtos do tabaco suscetíveis de serem fumados. Com efeito, tais produtos estão em concorrência com os cigarros e o tabaco de fumar e são suscetíveis de ser visados pela política de proteção da saúde em matéria de luta contra o tabagismo.
- 33 Aliás, ao abrigo do artigo 2.º, ponto 13, Diretiva 2014/40/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 3 de abril de 2014, relativa à aproximação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros no que respeita ao fabrico, apresentação e venda de produtos do tabaco e produtos afins e que revoga a Diretiva 2001/37/CE (JO 2014, L 127, p. 1), considera-se que o tabaco para cachimbo de água é tabaco de fumar.
- 34 Além disso, na medida em que, de acordo com o dossiê de que o Tribunal de Justiça dispõe, o aquecimento e a combustão de todas as substâncias que compõem o tabaco para cachimbo de água, como o que está em causa no processo principal, geram fumo que será inalado, tal qualificação aplica-se a este último.
- 35 Daqui resulta que o conceito de «produto parcialmente constituído por substâncias que não sejam o tabaco», na aceção do artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2011/64, deve ser interpretado no sentido de que compreende tabaco para cachimbo de água, como o que está em causa no processo principal, composto por tabaco, xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e um conservante.
- 36 No que respeita, em segundo lugar, à interpretação do artigo 5.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/64, há que sublinhar que a redação desta disposição exige, para efeitos da qualificação de «tabacos [de] fumar», que sejam preenchidos dois requisitos cumulativos, a saber, por um lado, que o tabaco seja cortado ou fracionado de outra forma, em fio ou comprimento em placas, e, por outro, que seja suscetível de ser fumado sem posterior transformação industrial.
- 37 No que se refere ao primeiro requisito, parece resultar do dossiê de que o Tribunal de Justiça dispõe que o tabaco para cachimbo de água em causa no processo principal é um tabaco cortado ou fracionado de outra forma, em fio ou comprimento em placas, o que, no entanto, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.
- 38 No que respeita ao segundo requisito, o tabaco para cachimbo de água como o que está em causa no processo principal é suscetível de ser fumado sem posterior transformação industrial.

- 39 A este respeito, importa recordar que o Tribunal de Justiça já precisou que não constitui transformação industrial uma manipulação simples destinada a converter um produto do tabaco não acabado em produto suscetível de ser fumado e que uma transformação industrial visa, em contrapartida, a transformação, habitualmente em grande escala, segundo um processo estandardizado, de matérias-primas em bens materiais (Acórdão de 6 de abril de 2017, Eko-Tabak, C-638/15, EU:C:2017:277, n.ºs 30 a 32).
- 40 Ora, o tabaco para cachimbo de água é um produto que, para ser fumado, não necessita da transformação, segundo um processo estandardizado, de matérias-primas em bens materiais.
- 41 Deste modo, o tabaco para cachimbo de água como o que está em causa no processo principal pode preencher os dois requisitos cumulativos, previstos no artigo 5.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/64, e necessários à qualificação de «tabacos [de] fumar».
- 42 No que se refere à questão de saber se o tabaco para cachimbo de água como o que está em causa no processo principal deve, no seu todo e independentemente das substâncias que o compõem que não sejam o tabaco, ser considerado tabaco de fumar, há que sublinhar que, conforme alegam, com razão, a Comissão Europeia e o Governo português, a Diretiva 2011/64 equipara, na íntegra, aos tabacos de fumar os produtos parcialmente constituídos por substâncias que não sejam o tabaco, sem proceder a uma distinção entre estas diferentes substâncias nem prever a tributação apenas do tabaco contido nestes produtos.
- 43 Assim, resulta dos artigos 7.º a 12.º desta diretiva que o montante do imposto especial sobre o consumo relativo aos cigarros não é determinado excluindo as substâncias e os elementos que compõem os cigarros que não sejam o tabaco.
- 44 Do mesmo modo, o legislador da União não previu de maneira nenhuma, no que respeita aos tabacos manufaturados que não sejam os cigarros visados nos artigos 13.º e 14.º da Diretiva 2011/64, excluir do imposto especial sobre o consumo relativo a estes produtos o peso das substâncias que não sejam o tabaco.
- 45 Por último, todas as substâncias que compõem o tabaco para cachimbo de água são aquecidas e fumadas como componentes de um produto único. Por conseguinte, para efeitos da Diretiva 2011/64, tal produto deve ser considerado, no seu todo, tabaco de fumar e ser sujeito, enquanto tal, ao imposto especial sobre o consumo relativo ao tabaco.
- 46 Daqui resulta que o artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva 2011/64 deve ser interpretado no sentido de que, quando o tabaco contido numa mistura destinada a ser fumada, como o tabaco para cachimbo de água, preenche os requisitos enunciados nesta disposição, tal mistura deve, no seu todo e independentemente das substâncias que a compõem que não sejam o tabaco, ser considerada tabaco de fumar.
- 47 Atendendo a todas as considerações que precedem, há que responder à primeira e segunda questões que os artigos 2.º e 5.º da Diretiva 2011/64 devem ser interpretados no sentido de que tabaco para cachimbo de água que tenha na sua composição 24 % de tabaco e outras substâncias, tais como xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e um conservante, deve ser qualificado de «produto parcialmente constituído por substâncias que não sejam o tabaco» e de «tabaco de fumar», na aceção destas disposições, e deve, por conseguinte, no seu todo e independentemente das substâncias que o compõem que não sejam o tabaco, ser considerado tabaco de fumar sujeito ao imposto especial sobre o consumo relativo ao tabaco.

Quanto à terceira e quarta questões

- 48 Atendendo à resposta dada à primeira e segunda questões, não há que responder à terceira e quarta questões.

Quanto às despesas

- 49 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 (Oitava Secção) declara:

Os artigos 2.º e 5.º da Diretiva 2011/64/UE do Conselho, de 21 de junho de 2011, relativa à estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabacos manufaturados, devem ser interpretados no sentido de que tabaco para cachimbo de água que tenha na sua composição 24 % de tabaco e outras substâncias, tais como xarope de açúcar, glicerina, aromatizantes e um conservante, deve ser qualificado de «produto parcialmente constituído por substâncias que não sejam o tabaco» e de «tabaco de fumar», na aceção destas disposições, e deve, por conseguinte, no seu todo e independentemente das substâncias que o compõem que não sejam o tabaco, ser considerado tabaco de fumar sujeito ao imposto especial sobre o consumo relativo ao tabaco.

Assinaturas