ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

25 de Setembro de 2003 *

No processo C-437/01,

Comissão das Comunidades Europeias, representada por E. Traversa e K. Gross, na qualidade de agentes, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandante,

contra

República Italiana, representada por I. M. Braguglia, na qualidade de agente, assistido por G. Aiello, avvocato dello Stato, com domicílio escolhido no Luxemburgo,

demandada,

* Língua do processo: italiano.

que tem por objecto obter a declaração de que, ao manter em vigor uma imposição sobre os óleos lubrificantes, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 3.°, n.° 2, 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 do artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização das estruturas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais (JO L 316, p. 12), alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994 (JO L 365, p. 46),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: M. Wathelet (relator), presidente de secção, P. Jann e A. Rosas, juízes,

advogado-geral: S. Alber,
secretário: R. Grass,

visto o relatório do juiz-relator,

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

profere o presente

Acórdão

1 Por petição apresentada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 12 de Novembro de 2001, a Comissão das Comunidades Europeias propôs, nos termos do artigo 226.° CE, uma acção com vista a obter a declaração de que, ao manter em vigor uma imposição sobre os óleos lubrificantes, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 3.°, n.° 2, 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 do artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização das estruturas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais (JO L 316, p. 12), alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994 (JO L 365, p. 46, a seguir «Directiva 92/81»).

Enquadramento jurídico

A regulamentação comunitária

2 O artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81 prevê:

«Para além das disposições gerais da Directiva 92/12/CEE relativas às utilizações isentas de produtos sujeitos ao imposto especial de consumo e sem prejuízo de

outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentam os produtos a seguir referidos do imposto especial de consumo harmonizado nas condições por eles fixadas tendo em vista assegurar a aplicação correcta e simples destas isenções, bem como impedir as fraudes, a evasão fiscal ou as utilizações indevidas:

a) Óleos minerais utilizados para fins que não sejam os de combustíveis para motores ou combustíveis de aquecimento;»

3 Nos termos do artigo 2.°, n.° 1, alínea d), da Directiva 92/81, os produtos abrangidos pelo código NC 2710, ou seja, nomeadamente, os óleos lubrificantes, são óleos minerais para efeitos de aplicação desta directiva.

4 O artigo 2.°, n.° 2, da Directiva 92/81 prevê que, «[q]uando destinados a utilização, colocação à venda ou a serem consumidos como combustível de aquecimento ou como carburante, os óleos minerais, com excepção dos óleos cujo nível do imposto especial de consumo se encontra estabelecido na Directiva 92/82/CEE, ficam sujeitos ao imposto especial de consumo [...]».

5 A Directiva 92/82/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação das taxas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais (JO L 316, p. 19), alterada pela Directiva 94/74 (a seguir «Directiva 92/82»), fixa uma taxa mínima do imposto especial sobre o consumo de determinados óleos minerais. No seu artigo 2.°, enumera os óleos minerais visados, entre os quais não figuram os óleos lubrificantes.

6 O artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12 prevê, por seu turno, que «[o]s produtos mencionadas no n.° 1 [, ou seja, nomeadamente, os óleos minerais,] podem ser sujeitos a outras imposições indirectas com finalidades específicas, desde que

essas imposições respeitem as regras de tributação aplicáveis em matéria de impostos especiais de consumo ou de IVA para a determinação da base tributável, o cálculo, a exigibilidade e o controlo do imposto [...]».

A regulamentação nacional

7 O artigo 21.°, segundo parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504, intitulado «Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative» (texto único das disposições legislativas referentes aos impostos sobre a produção e o consumo e sanções penais e administrativas na matéria), de 26 de Outubro de 1995 (GURI n.° 279, de 29 de Novembro de 1995, suplemento ordinário, a seguir «Decreto legislativo n.° 504»), sujeita os produtos abrangidos pelo código NC 2710 (óleos lubrificantes) utilizados como carburante ou combustível de aquecimento a um imposto especial de consumo fixado à mesma taxa que a prevista para o carburante ou combustível equivalente.

8 O artigo 62.°, primeiro parágrafo, do mesmo decreto dispõe:

«Os óleos lubrificantes (códigos NC 27 10 00 87 à 27 10 00 98), para além da tributação prevista no artigo 21.°, segundo parágrafo, estão sujeitos a um imposto sobre o consumo quando são destinados, postos à venda ou utilizados para outros fins que não sejam como combustível de aquecimento ou carburante.»

9 A taxa deste imposto de consumo é diferente da taxa do imposto especial de consumo previsto no artigo 21.°, segundo parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504.

Fase pré-contenciosa

10 A Comissão, considerando que a legislação italiana, pelo facto de tributar em imposto sobre o consumo os óleos lubrificantes não destinados a serem utilizados como combustível de aquecimento ou carburante, é incompatível com os artigos 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81 e 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12, que, segundo a Comissão, excluem qualquer tributação nacional desta natureza, enviou à República Italiana uma notificação de incumprimento em 4 de Novembro de 1998.

11 O Governo italiano, num primeiro tempo, contestou a existência das violações de que era acusada a República Italiana.

12 A Comissão enviou a este Estado-Membro, em 12 de Novembro de 1999, um parecer fundamentado, ao qual o Governo italiano respondeu reconhecendo «o carácter objectivo e fundado das observações formuladas pelo executivo comunitário (o imposto em questão não pode, com efeito, inserir-se, em virtude da sua estrutura específica, no enquadramento tributário — atribuído pela regulamentação comunitária — dos óleos não utilizados como combustível de aquecimento ou carburante)».

13 Em consequência, a República Italiana informou a Comissão de que tinha a intenção de se conformar, logo que possível, com o parecer fundamentado.

14 Não tendo sido informada posteriormente de qualquer alteração da legislação italiana quanto a este ponto, a Comissão decidiu propor a presente acção.

Quanto ao incumprimento

Argumentos das partes

15 Segundo a Comissão, a leitura conjugada dos artigos 8.°, n.° 1, alínea a), e 2.°, n.° 2, da Directiva 92/81 com o artigo 2.° da Directiva 92/82 implica que os óleos lubrificantes só estão sujeitos a um imposto especial de consumo se forem destinados a serem utilizados como carburante ou combustível de aquecimento. Nos outros casos, estão obrigatoriamente isentos do imposto especial de consumo harmonizado.

16 Com base nisto, a Comissão considera que a República Italiana violou os artigos 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81 e 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12, ao fazer incidir um imposto sobre o consumo dos óleos lubrificantes que são destinados, postos à venda ou consumidos para usos diferentes de combustível de aquecimento ou de carburante.

17 A Comissão recorda que, no acórdão 10 de Junho de 1999, Braathens (C-346/97, Colect., p. I-3419), o Tribunal de Justiça considerou que um imposto ecológico que incide sobre as emissões poluentes devidas ao tráfego aéreo comercial interno na Suécia era contrário ao artigo 8.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 92/81, que prevê a isenção obrigatória do imposto especial harmonizado no que diz respeito ao consumo de óleos minerais utilizados como carburante para a navegação aérea, com excepção da aviação de recreio privada. No n.° 24 deste acórdão, o Tribunal de Justiça declarou que permitir aos Estados-Membros onerar com outra imposição indirecta os produtos que, como naquele caso concreto, devem estar isentos do imposto especial de consumo harmonizado, em conformidade com o artigo 8.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 92/81, privaria de efeito útil esta disposição e, no n.° 25 do mesmo acórdão, que um Estado-Membro que tenha instituído uma imposição deste tipo não pode, por conseguinte, invocar a faculdade, prevista no artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12, de manter ou de instituir imposições nacionais que prosseguem fins específicos em relação aos produtos sujeitos ao imposto especial de consumo harmonizado.

18 O objectivo da harmonização fiscal ficaria assim totalmente esvaziado do seu sentido.

19 A Comissão refere igualmente que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, o artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12 não exige aos Estados-Membros o respeito de todas as regras relativas aos impostos especiais de consumo ou ao imposto sobre o valor acrescentado em matéria de determinação da base tributável, do cálculo, da exigibilidade e do controlo do imposto. Basta que as imposições indirectas que têm em vista finalidades específicas estejam em conformidade, sobre estes pontos, com a economia geral de uma ou outra destas técnicas de tributação, tal como estão organizadas na legislação comunitária (acórdãos de 24 de Fevereiro de 2000, Comissão/França, C-434/97, Colect., p. I-1129, n.° 27, e de 9 de Março de 2000, EKW e Wein & Co., C-437/97, Colect., p. I-1157, n.° 47).

20 A Comissão alega que o imposto controvertido não pode ser considerado conforme à economia geral das directivas relativas aos impostos especiais harmonizados sobre o consumo de óleos minerais. É contrário ao artigo 8.°, n.° 1, da Directiva 92/81, pelo facto de onerar uma categoria de produtos que os Estados-Membros estão incondicionalmente obrigados a isentar do imposto especial de consumo harmonizado. Este imposto é igualmente incompatível com o artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/81, na medida em que não respeita a economia geral das regras relativas aos impostos especiais sobre o consumo de óleos minerais, relativamente às modalidades de cálculo e à base tributável. Com efeito, enquanto a aplicação da taxa do imposto especial de consumo harmonizado (modalidades de cálculo) a uma matéria tributável isenta (base tributável) deveria implicar uma tributação igual a zero, a tributação italiana sobre o consumo implica uma taxa elevada.

21 O Governo italiano alega, na sua defesa, que pôs a legislação nacional em conformidade com o direito comunitário.

22 O artigo 6.° do decreto-legge n.° 452, intitulado «Disposizioni urgenti in tema di accise, di gasolio per autotrazione, di smaltimento di oli usati, di giochi e scommesse, nonché sui rimborsi IVA» (disposições urgentes em matéria de impostos especiais de consumo, de gasóleo rodoviário, de eliminação de óleos usados, de jogos e de apostas assim como de reembolsos do imposto sobre o valor acrescentado), de 28 de Dezembro de 2001 (GURI n.° 301, de 29 de Dezembro de 2001, p. 9, a seguir «Decreto-Lei n.° 452»), suprimiu o imposto sobre o consumo que onerava os óleos lubrificantes, conforme vem previsto no artigo 62.°, primeiro parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504.

23 Quanto a este ponto, a Comissão não contesta que o imposto de consumo que onerava os óleos lubrificantes foi revogado pelo Decreto-Lei n.° 452.

24 Refere todavia que o artigo 7.° deste decreto-lei instituiu um novo imposto, intitulado «contribuição de reciclagem e de saneamento do ambiente», que incide sobre os mesmos óleos lubrificantes que aqueles que anteriormente eram onerados pelo imposto de consumo e que constitui o «prolongamento», sob outra forma, do imposto de consumo suprimido.

25 Com efeito, segundo a Comissão, a contribuição instituída pelo artigo 7.° do Decreto-Lei n.° 452 onera os mesmos produtos que este imposto de consumo. Além disso, a sua taxa é fixada da mesma maneira que a prevista anteriormente para este imposto.

26 O facto de o montante a pagar a título desta nova contribuição ser fixado forfetariamente pelo Decreto-Lei n.° 452 impede que se possa qualificá-la de remuneração de um serviço prestado pelas empresas de recolha, de regeneração ou de eliminação de óleos lubrificantes usados às empresas que utilizam este tipo de óleos. Além disso, a contribuição é cobrada a uma taxa fixa igual para os óleos usados recicláveis e para aqueles que o não são.

27 A Comissão alega também que o destino da referida contribuição em benefício das empresas de reciclagem ou de eliminação não está de forma alguma definido com precisão. Por conseguinte, o seu produto inscreve-se necessariamente nas receitas orçamentais do Estado italiano.

28 Tendo em conta o facto de o objecto e a regulamentação das duas contribuições obrigatórias serem em substância idênticos, a Comissão reitera, na réplica, as conclusões que apresentou na sua petição. Precisa todavia que, em qualquer circunstância, resulta de jurisprudência constante que a data a tomar em consideração para se apreciar a existência de um incumprimento é o termo do prazo fixado no parecer fundamentado. No caso em apreço, este prazo terminou em 12 de Janeiro de 2000.

Apreciação do Tribunal

29 Está assente que o artigo 62.°, primeiro parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504 previa que os óleos lubrificados estavam sujeitos a um imposto de consumo quando fossem destinados, postos à venda ou consumidos para outros usos que não fossem como combustível de aquecimento ou carburante.

30 Ora, nos termos dos artigos 8.°, n.° 1, alínea a), e 2.°, n.° 2, da Directiva 92/81, conjugados com o artigo 2.° da Directiva 92/82, os óleos lubrificantes só podem ser sujeitos ao imposto especial de consumo se forem destinados a ser utilizados, postos à venda ou consumidos como combustível de aquecimento ou como carburante. Nos outros casos, devem obrigatoriamente ser isentos do imposto especial de consumo harmonizado.

31 O Tribunal de Justiça já decidiu que permitir aos Estados-Membros onerar com outra imposição indirecta os produtos que devem estar isentos do imposto especial de consumo harmonizado, em conformidade com o artigo 8.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 92/81, privaria de efeito útil esta disposição (acórdão Braathens, já referido, n.° 24).

32 O mesmo raciocínio pode ser transposto para a isenção prevista no artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81.

33 Relativamente aos produtos obrigatoriamente isentos do imposto especial de consumo harmonizado, em conformidade com o artigo 8.°, n.° 1, da Directiva 92/81, os Estados-Membros não podem portanto invocar a faculdade, prevista no artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12, de manter ou de instituir imposições nacionais que prosseguem fins específicos (v., neste sentido, acórdão Braathens, já referido, n.° 25).

34 Assim, a acção proposta pela Comissão deve ser julgada procedente no que se refere ao Decreto legislativo n.° 504.

35 Quanto ao Decreto-Lei n.° 452, que conforme alega a Comissão não sanou o incumprimento, uma vez que a República Italiana se limitou essencialmente a revogar formalmente a disposição que instituía o imposto controvertido, reintroduzindo ao mesmo tempo esse imposto sob outro nome, basta verificar que foi adoptado após o termo do prazo fixado no parecer fundamentado.

36 Ora, resulta de jurisprudência constante que a existência de um incumprimento deve ser apreciada em função da situação do Estado-Membro tal como se apresentava no termo do prazo fixado no parecer fundamentado, não sendo as alterações posteriormente ocorridas tomadas em consideração pelo Tribunal (acórdãos de 15 de Março de 2001, Comissão/França, C-147/00, Colect., p. I-2387, n.° 26; de 4 de Julho de 2002, Comissão/Grécia, C-173/01, Colect., p. I-6129, n.° 7; e de 10 de Abril de 2003, Comissão/França, C-114/02, Colect., p. I-3783, n.° 9).

37 Em consequência, sem que seja necessário, para o que interessa à presente acção, verificar se o Decreto-Lei n.° 452 pôs termo ao incumprimento, basta declarar que, ao manter em vigor, no termo do prazo fixado no parecer fundamentado, através do artigo 62.°, primeiro parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504, uma imposição sobre o consumo de óleos lubrificantes, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 3.°, n.° 2, da Directiva 92/12 e do artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81.

Quanto às despesas

38 Nos termos do artigo 69.°, n.° 2, do Regulamento de Processo, a parte vencida é condenada nas despesas, se tal tiver sido requerido. Tendo a Comissão pedido a condenação da República Italiana e tendo esta sido vencida, há que condená-la nas despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

decide:

1) **Ao manter em vigor, no termo do prazo fixado no parecer fundamentado, através do artigo 62.°, primeiro parágrafo, do Decreto legislativo n.° 504,**

intitulado «Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative» (texto único das disposições legislativas referentes aos impostos sobre a produção e o consumo e sanções penais e administrativas na matéria), de 26 de Outubro de 1995, uma imposição sobre o consumo de óleos lubrificantes, a República Italiana não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 3.°, n.° 2, 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, e do artigo 8.°, n.° 1, alínea a), da Directiva 92/81/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização das estruturas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais, alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994.

2) A República Italiana é condenada nas despesas.

Wathelet Jann Rosas

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 25 de Setembro de 2003.

O secretário

R. Grass

O presidente da Primeira Secção

M. Wathelet