SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)
de 7 de diciembre de 2000 *

En el asunto C-482/98,

República Italiana, representada por el Profesor U. Leanza, Jefe del servizio del contenzioso diplomatico del ministero degli Affari esteri, en calidad de Agente, asistido por el Sr. O. Fiumara, avvocato dello Stato, que designa como domicilio en Luxemburgo la sede de la Embajada de Italia, 5, rue Marie-Adélaïde,

parte demandante,

contra

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. E. Traversa, consejero jurídico, en calidad de Agente, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. C. Gómez de la Cruz, miembro del Servicio Jurídico, Centre Wagner, Kirchberg,

parte demandada,

que tiene por objeto la anulación de la Decisión 98/617/CE de la Comisión, de 21 de octubre de 1998, por la que se deniega a Italia la autorización para prohibir

* Lengua de procedimiento: italiano.

la concesión de una exención a determinados productos eximidos de los impuestos especiales en virtud de la Directiva 92/83/CEE del Consejo relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO L 295, p. 43),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por los Sres.: A. La Pergola, Presidente de Sala, M. Wathelet (Ponente) y D.A.O. Edward, Jueces;

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;
Secretaria: Sra. L. Hewlett, administradora;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 18 de mayo de 2000;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 15 de junio de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 31 de diciembre de 1998, la República Italiana interpuso, con arreglo al artículo 173, párrafo primero, del Tratado CE (actualmente artículo 230 CE, párrafo primero, tras su modificación), un recurso de anulación contra la Decisión 98/617/CE de la Comisión, de 21 de octubre de 1998, por la que se deniega a Italia la autorización para prohibir la concesión de una exención a determinados productos eximidos de los impuestos especiales en virtud de la Directiva 92/83/CEE del Consejo relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO L 295, p. 43; en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

La normativa comunitaria

Normativa sobre impuestos especiales

2 La Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO L 316, p. 21), incluye una sección V que regula la imposición del alcohol etílico.

3 Conforme al artículo 19, apartado 1, de la Directiva 92/83, el impuesto especial sobre el alcohol etílico es, en principio, obligatorio y, con arreglo al artículo 21 de

dicha Directiva, se fija por hectolitro de alcohol puro a 20° C aplicando un tipo que es, por regla general, el mismo para todos los productos sujetos a dicho impuesto especial.

4 Además de las excepciones a esta regla, la Directiva 92/83 establece una serie de exenciones, inspiradas en la mayor parte de los casos por el deseo de neutralizar la incidencia de los impuestos especiales sobre el alcohol en su calidad de producto intermedio que entra en la composición de otros productos comerciales o industriales.

5 A este respecto, el artículo 27, apartados 1, 3, 4 y 5, de la Directiva 92/83 dispone:

«1. Los Estados miembros eximirán a los productos contemplados en la presente Directiva del impuesto especial armonizado, siempre que reúnan las condiciones que fijen con el fin de garantizar la correcta aplicación de tales exenciones y de evitar fraudes, evasiones y abusos:

a) cuando sean distribuidos en forma de alcohol totalmente desnaturalizado con arreglo a las disposiciones de un Estado miembro y dichos requisitos hayan sido debidamente notificados y aceptados con arreglo a lo dispuesto en los apartados 3 y 4. Esta exención dependerá de la aplicación de las disposiciones de la Directiva 92/12/CEE a la circulación comercial de alcohol totalmente desnaturalizado;

b) cuando hayan sido desnaturalizados con arreglo a las disposiciones de un Estado miembro y utilizados para la fabricación de cualquier producto no destinado al consumo humano;

[...]

3. Antes del 1 de enero de 1993 y tres meses antes de cualquier modificación ulterior prevista de la legislación nacional, cada uno de los Estados miembros deberá comunicar a la Comisión, junto con toda la información pertinente, los desnaturalizantes que se proponga utilizar a los fines de la letra a) del apartado 1 del presente artículo. La Comisión informará de ello a los demás Estados miembros en el plazo de un mes desde la recepción de la información.

4. Si en el plazo de dos meses a partir de la comunicación a los demás Estados miembros ni la Comisión ni ningún Estado miembro hubiere solicitado que el Consejo se pronuncie al respecto, se considerará que el Consejo ha aprobado los procedimientos de desnaturalización comunicados. Si se planteara una objeción dentro del plazo, deberá tomarse una decisión conforme al procedimiento establecido en el artículo 24 de la Directiva 92/12/CEE.

5. Si un Estado miembro considera que un producto exento con arreglo a las letras a) o b) del apartado 1 del presente artículo origina fraudes, evasiones o abusos, podrá negarse a conceder una exención o anular la ya concedida e informará inmediatamente de ello a la Comisión. La Comisión informará de ello a los demás Estados miembros en el plazo de un mes desde la recepción de la

información. La decisión definitiva se adoptará con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 24 de la Directiva 92/12/CEE. Los Estados miembros no estarán obligados a dar efecto retroactivo a dicha decisión.»

6 A tenor del artículo 24 de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO L 76, p. 1):

«1. La Comisión estará asistida por un "Comité de impuestos especiales", en lo sucesivo denominado "Comité", compuesto por representantes de los Estados miembros y presidido por un representante de la Comisión. El Comité elaborará su reglamento interno.

[...]

3. El representante de la Comisión presentará al Comité un proyecto de las medidas que deban tomarse. El Comité emitirá su dictamen sobre dicho proyecto en un plazo que el presidente podrá determinar según la urgencia de la cuestión de que se trate. El dictamen se emitirá por mayoría, de la manera definida en el apartado 2 del artículo 148 del Tratado. El presidente no tomará parte en la votación.

4. a) La Comisión adoptará las medidas previstas cuando sean conformes al dictamen del Comité.

b) Cuando las medidas previstas no sean conformes al dictamen del Comité, o en ausencia de dictamen, la Comisión someterá sin demora al Consejo una propuesta relativa a las medidas que deban tomarse. El Consejo se pronunciará por mayoría cualificada.

Si, transcurrido un plazo de tres meses a partir del momento en que la propuesta se presentó al Consejo, éste no se hubiere pronunciado, la Comisión adoptará las medidas propuestas, excepto en el caso en que el Consejo se haya pronunciado por mayoría simple contra dichas medidas.

[...]»

7 El artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83 establece que la exención está supeditada a la aplicación de lo dispuesto en la Directiva 92/12. Del artículo 7, apartado 4, de esta última resulta que los productos sujetos a impuestos especiales que ya hayan sido puestos a consumo en el Estado miembro de partida circularán entre los territorios de los distintos Estados miembros al amparo de un documento de acompañamiento que debe mencionar los principales elementos del documento contemplado en el artículo 18, apartado 1, de la Directiva 92/12.

8 Esta disposición fue desarrollada por el Reglamento (CEE) nº 3649/92 de la Comisión, de 17 de diciembre de 1992, relativo a un documento simplificado de acompañamiento en la circulación intracomunitaria de productos sujetos a impuestos especiales, que hayan sido despachados a consumo en el Estado miembro de partida (DO L 369, p. 17).

9 A tenor del artículo 5 del Reglamento nº 3649/92:

«El documento simplificado de acompañamiento se utilizará asimismo para amparar la circulación comercial intracomunitaria de alcohol totalmente desnaturalizado, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 27 de la Directiva 92/83/CEE del Consejo.»

Este precepto excluye que la circulación de alcohol totalmente desnaturalizado esté sometida a la obligación de utilizar el documento administrativo de acompañamiento para la circulación en régimen suspensivo de los productos objeto de impuestos especiales —es decir, los productos que aún no han satisfecho la obligación de tributación— al que se refiere el artículo 18, apartado 1, de la Directiva 92/12. Este documento está definido en el Reglamento (CEE) nº 2719/92 de la Comisión, de 11 de septiembre de 1992, relativo al documento administrativo de acompañamiento de los productos sujetos a impuestos especiales que circulen en régimen de suspensión (DO L 276, p. 1).

Normativa sobre cosméticos

La Directiva 80/232/CEE del Consejo, de 15 de enero de 1980, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre las gamas de cantidades nominales y de capacidades nominales admitidas para ciertos productos en envases previos (DO L 51, p. 1; EE 13/11, p. 3), tiene por objeto, según su artículo 5, impedir a los Estados miembros «denegar, prohibir o restringir la comercialización de los envases previos que cumplan las disposiciones de la presente Directiva, por motivos relacionados con el valor de la cantidad nominal en el caso de los envases previos enumerados en el Anexo I [...]».

Tomando como base el artículo 2, el Anexo I establece, para los productos a los que se refiere el artículo 1 de la Directiva 80/232, las «gamas de los valores de las cantidades nominales del contenido de los envases previos». En el punto 7 de dicho Anexo I, titulado «Cosméticos: productos de belleza y de tocador», figura un punto 7.4 que se refiere a los productos a base de alcohol que contengan menos del 3 % en volumen de aceite de perfume natural o sintético y menos del 70 % en volumen de alcohol etílico puro: aguas aromáticas, lociones capilares, lociones para antes y después del afeitado.

La Directiva 76/768/CEE del Consejo, de 27 de julio de 1976, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros en materia de productos cosméticos (DO L 262, p. 169; EE 15/01, p. 206), en su versión

modificada, en particular, por la Directiva 93/35/CEE del Consejo, de 14 de junio de 1993 (DO L 151, p. 32; en lo sucesivo, «Directiva 76/768»), define del siguiente modo, en su artículo 1, apartado 1, los productos cosméticos:

«[...] toda sustancia o preparado destinado a ser puesto en contacto con las diversas partes superficiales del cuerpo humano (epidermis, sistemas piloso y capilar, uñas, labios y órganos genitales externos) o con los dientes y las mucosas bucales, con el fin exclusivo o principal de limpiarlos, perfumarlos, modificar su aspecto y/o corregir los olores corporales y/o protegerlos o mantenerlos en buen estado».

14 A tenor del artículo 3 de la Directiva 76/768:

«Los Estados miembros adoptarán las medidas pertinentes con el fin de que los productos cosméticos sólo puedan ser objeto de comercialización cuando cumplan las prescripciones de esta Directiva y de sus Anexos.»

15 El artículo 6, apartado 2, de la misma Directiva establece:

«Los Estados miembros adoptarán las disposiciones pertinentes para que, en las etiquetas, en la presentación a la venta y en la publicidad referente a los productos cosméticos, no se utilicen textos, denominaciones, marcas, imágenes o cualquier otro símbolo figurativo o no con el fin de atribuir a estos productos características de las que carecen.»

16 Por su parte, el artículo 12, apartado 1, de dicha Directiva dispone:

«Cuando un Estado miembro advierta, fundándose en razones justificadas, que un producto cosmético, aunque ajustado a las prescripciones de la presente Directiva, entraña riesgos para la salud, podrá provisionalmente prohibir o someter a condiciones especiales, en su territorio, la comercialización de dicho producto cosmético. [...]»

Antecedentes del litigio

La solicitud de la República Italiana de autorización para denegar la exención

17 En junio y julio de 1997, la administración tributaria italiana comunicó a la Comisión el Decreto ministerial nº 524, de 9 de julio de 1996 (GURI nº 237, de 9 de octubre de 1996), que supeditaba la concesión de la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), de la Directiva 92/83 a una serie de requisitos destinados a evitar los abusos a que podía dar lugar dicha exención.

18 Con arreglo a dicho Decreto, por un lado, el alcohol desnaturalizado empleado para la producción de perfumes y otros cosméticos debía ser puro y no alcohol de desecho. Por otro lado, en el caso de ciertos productos de limpieza doméstica, como los detergentes líquidos, las ceras líquidas y los insecticidas, el contenido en alcohol no podía superar el 40 %.

19 Se precisaba que estos requisitos reflejaban la composición normal de los productos afectados y estaban destinados a evitar que mercancías preparadas

deliberadamente de manera anormal pudieran disfrutar indebidamente de las fórmulas de desnaturalización y de los procedimientos de circulación y de depósito previstos para ciertas categorías de mercancías. En particular, en el caso de los cosméticos, se trataba de prevenir que, como ya había sucedido en alguna ocasión, determinados productos comercializados como perfumes sin reunir sus características propias pudieran, en realidad, en la medida en que contuvieran alcohol ligeramente desnaturalizado, sustituir de hecho a productos de uso corriente en cuya composición entra normalmente el alcohol totalmente desnaturalizado al que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83. Ahora bien, el alcohol totalmente desnaturalizado ofrece, según la administración tributaria italiana, mayores garantías desde el punto de vista de la prevención de los fraudes, a causa tanto de la mayor desnaturalización como de los procedimientos más estrictos de circulación y de almacenamiento.

20 Para comprender correctamente las razones que originaron la normativa italiana, debe hacerse referencia a la técnica de desnaturalización y a los riesgos de fraude fiscal que de ella derivan.

21 De la réplica del Gobierno italiano resulta que la desnaturalización es una operación que consiste en hacer que el alcohol sea tóxico de forma que no pueda ingerirse ni ser regenerado para uso alimenticio.

22 Las fórmulas de desnaturalización imponen —para la producción de detergentes— la utilización del desnaturalizante aprobado por el Estado. Se trata de un estabilizador altamente tóxico del producto, que impide la regeneración química del alcohol en alcohol bebible.

23 A pesar de estar igualmente exentos del derecho especial, los perfumes plantean un problema particular. En efecto, en este caso sólo pueden utilizarse desnaturalizantes perfumados, especiales y suaves. Como el alcohol impuro es maloliente y contiene cuerpos orgánicos de productos de destilación —como los

aldehídos, las cetonas o el metanol tóxicos— incompatibles con el empleo sobre el rostro, la piel y las mucosas, la utilización de alcohol de buena calidad es indispensable para fabricar un perfume.

24 Aunque su desnaturalización sea menor y, por ello, fácil su regeneración, el alcohol utilizado en un perfume no será, sin embargo, regenerado, ya que dicha operación resultaría muy cara, dado el precio del alcohol puro. En cambio, la misma operación sería rentable si la normativa permitiera la utilización de alcohol de desecho para fabricar un perfume.

25 Según el Gobierno italiano, la obligación de utilizar alcohol puro para la producción de perfumes y de cosméticos constituye, por lo tanto, un instrumento de lucha contra el contrabando y la evasión fiscal.

26 En su solicitud, la administración italiana afirmaba que se había producido en Italia un caso en el que un producto, obtenido con alcohol de desecho débilmente perfumado, declarado por el fabricante como producto cosmético, fue comercializado como producto de limpieza doméstica y, por tanto, como sucedáneo, de hecho, del alcohol totalmente desnaturalizado al que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83, sin quedar sometido a las reglas más estrictas de desnaturalización, circulación y almacenamiento previstas para este último producto.

27 En consecuencia, la administración italiana pedía que se le autorizara a denegar la exención de los impuestos especiales para los productos contemplados en el artículo 27, apartado 1, letra b), de dicha Directiva que, en la medida en que no presentaran las características anteriormente indicadas, podían, en su opinión, dar lugar a evasión, fraude o abuso.

La Decisión impugnada

28 De conformidad con el artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83, la Comisión adoptó la Decisión impugnada, por la que se desestima la solicitud italiana.

29 Motivó su Decisión en los siguientes términos:

«[...]

(11) Por lo que respecta a los motivos aducidos por Italia para denegar una exención a los productos de cosmética (perfumes) que contienen alcohol impuro, la utilización de alcohol impuro barato en la fabricación de productos incluidos en la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no puede considerarse causa de fraude, evasión o abuso ya que, por un lado, el alcohol impuro entraña menos riesgo de uso inadecuado y, por otro, al margen de que los cosméticos fabricados con alcohol impuro sean o más o menos baratos, la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no se aplica exclusivamente a productos caros, dado que dicha disposición abarca productos muy dispares con una gama de precios muy variada. La Directiva tampoco incluye disposición alguna que establezca que los productos exentos en virtud de la letra b) del apartado 1 del artículo 27 (no destinados al consumo humano) deben elaborarse a partir de alcohol puro.

(12) Además, teniendo en cuenta que la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no sólo abarca los cosméticos, aunque éstos supongan la mayor parte de los productos incluidos, sino también otros productos utilizados, entre otras cosas, para la limpieza, la utilización de los bienes descritos como cosméticos para usos de limpieza no afecta a su clasificación como productos de la letra b) del apartado 1 del artículo 27 ni puede considerarse una evasión, un fraude o un abuso. Esto parece evidente si

se tiene en cuenta que en algunos Estados miembros no es infrecuente que las colonias y otros productos afines se utilicen para usos no cosméticos tales como la limpieza. El hecho de que los alcoholes "totalmente desnaturalizados" contemplados en la letra a) del apartado 1 del artículo 27 puedan utilizarse asimismo con otra finalidad carece de relevancia en el presente caso.

(13) Las consideraciones que se acaban de exponer son igualmente válidas en el caso concreto descrito por las autoridades italianas de los bienes que llegaron a destino y que, si bien habían sido declarados desnaturalizados ateniéndose a las normas italianas, no cumplían el requisito de pureza. Además:

i) los productos a los que se hace referencia en la letra b) del apartado 1 del artículo 27 deben circular libremente sin formalidades y sin estar sujetos a declaración;

ii) basta cumplir los requisitos fijados por uno de los Estados miembros;

iii) dado que los métodos de desnaturalización de los productos contemplados en la letra b) del apartado 1 del artículo 27 no han sido fijados a escala comunitaria, el hecho de que el Estado miembro de origen haya autorizado su libre circulación por toda la Comunidad demuestra que los productos en cuestión cumplen los requisitos establecidos por ese Estado miembro.

(14) Estas consideraciones podrían aplicarse también a los perfumes eximidos en virtud de la letra b) del apartado 1 del artículo 27 y desnaturalizados con arreglo a las normas de otros Estados miembros que no cumplan el requisito italiano de haber sido fabricados a partir de alcohol puro, aunque las autoridades italianas han declarado que no se ha producido ningún caso de estas características.

(15) Los argumentos son válidos asimismo en lo que respecta a la decisión de Italia de denegar una exención a determinados productos de limpieza doméstica, con relación a los cuales Italia ha señalado únicamente que los motivos para la denegación eran similares a los aducidos en relación con los cosméticos, que no se había recibido ninguna denuncia y que los intercambios normales no se veían afectados por el hecho de que dichos productos pudieran acogerse a una exención.

(16) Por otro lado, Italia no ha demostrado que alguno de los productos objeto de su denegación de exención haya dado lugar a una evasión, fraude o abuso. Tampoco ningún otro Estado miembro (en la mayoría de los cuales los tipos del impuesto son mucho más elevados que en Italia) ha comunicado que hayan surgido problemas de evasión, fraude o abuso derivados de la exención de dichos productos.

[...]»

El recurso de anulación

30 La República Italiana basa su recurso en una infracción y una aplicación errónea del artículo 27, apartados 1, letras a) y b), y 5, de la Directiva 92/83 así como del artículo 1 de la Directiva 76/768 y del Anexo I, punto 7.4, de la Directiva 80/232. Alega además un «error en las condiciones», falta de lógica y motivación insuficiente de la Decisión impugnada.

31 En primer lugar, la República italiana alega que los diferentes regímenes establecidos por el artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 92/83 guardan una estrecha relación con los diversos tipos de productos, en la medida en que las fórmulas de desnaturalización han sido estudiadas teniendo en cuenta el destino específico de cada uno de ellos. Según afirma, es necesario que todo producto reciba una clasificación exacta, de acuerdo con su composición y su

utilización, para evitar que pueda eludir de modo abusivo el régimen de control más rígido al que normalmente debería estar sujeto. En caso contrario, se provocaría un riesgo para la hacienda pública y los operadores económicos podrían sufrir distorsiones de competencia.

32 En segundo lugar, la República Italiana afirma que el intento de beneficiarse indebidamente de un régimen de control más favorable que el que sería normalmente aplicable constituye un abuso en el sentido del artículo 27, apartados 1 y 5, de la Directiva 92/83, contra el cual pueden luchar los Estados miembros.

33 Sostiene que un razonamiento distinto podría, vulnerando el principio de eficacia, reducir el concepto de abuso a los de evasión y fraude, mencionados por dicha disposición de la Directiva 92/83, los cuales sólo se refieren a comportamientos que tienen por objeto sustraer de la tributación al producto imponible.

34 En tercer lugar, según la República Italiana, la adopción por los Estados miembros de medidas destinadas a evitar los fraudes, evasiones o abusos no presupone que tales comportamientos se hayan comprobado en la práctica. Basta la simple posibilidad de que sucedan.

35 A este respecto, la República Italiana alega que, en la versión italiana del artículo 27 de la Directiva 92/83, se trata, en el apartado 1, de una exigencia de «prevención» de toda evasión, fraude o abuso y, en el apartado 5, de la «posibilidad» de evasión, fraude o abuso. A la objeción de la Comisión según la cual tales términos sólo figuran en la versión italiana de la Directiva, el Gobierno italiano replica que se trata de la versión auténtica. En cualquier caso, estos términos no hacen sino reflejar el sentido de lo dispuesto en el artículo 27, apartado 1, que reconoce a los Estados miembros la facultad de establecer las condiciones para la prevención de los fraudes, las evasiones o los abusos.

36 En cuarto lugar, la República Italiana reprocha a la Comisión haber incumplido la Directiva 76/768, al afirmar, en el punto 12 de la Decisión impugnada, que la utilización de cosméticos para usos de limpieza no puede afectar a su clasificación con arreglo al artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83. En efecto, sostiene, del artículo 1 de la Directiva 76/768 resulta que los productos cosméticos están exclusiva o principalmente destinados a un uso corporal.

37 Añade que, al denegarle la autorización para prohibir la exención, prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), de la Directiva 92/83, de los productos presentados como «perfumes», pero fabricados con alcohol de desecho, la Comisión pasó por alto el hecho de que la Directiva 80/232, en particular su Anexo I, punto 7, exige la utilización de alcohol puro, al menos para la fabricación de algunas categorías de cosméticos.

38 En quinto lugar, la República Italiana afirma que los alcoholes totalmente desnaturalizados, a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83, deben circular con el documento simplificado de acompañamiento previsto en el artículo 5 del Reglamento nº 3649/92, mientras que los alcoholes desnaturalizados mediante un método aprobado por un Estado miembro, comprendidos en la misma disposición, letra b), deben circular con el documento de acompañamiento previsto para los productos que circulan en régimen suspensivo por el Reglamento nº 2719/92. En su opinión, la ausencia de estos documentos acarrea la pérdida del derecho a exención.

39 En sexto lugar, la República Italiana considera que la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), se refiere al alcohol desnaturalizado que haya sido ya utilizado para fabricar cualquier producto no destinado al consumo humano. Si no se ha empleado todavía, el alcohol así desnaturalizado no puede beneficiarse de dicha exención y debe reputarse como producto sometido al régimen suspensivo.

Apreciación del Tribunal de Justicia

Sobre los cuatro primeros motivos

40 Procede señalar, en primer lugar, que del tenor literal del artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 92/83 resulta que la concesión o la denegación de la exención dependen del método de desnaturalización.

41 Si éste ha sido aprobado en el marco comunitario, el alcohol no estará sujeto al impuesto especial, de conformidad con la letra a) de dicha disposición. Si, por el contrario, el alcohol contenido en un producto que no está destinado al consumo humano se ha desnaturalizado conforme a un método aprobado en un Estado miembro, procede aplicar la exención prevista por la letra b) de la misma disposición. Por último, si el método de desnaturalización no se corresponde con ninguno de los métodos aprobados por las normas comunitarias o por los sistemas jurídicos nacionales, el producto no puede quedar exento.

42 En consecuencia, sería contrario a la Directiva 92/83 denegar la exención de un producto que reúne los requisitos previstos en el artículo 27, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, debido únicamente a que se ha comprobado que su destino real no corresponde a la denominación que le ha dado el operador. Ni la utilización de alcohol puro ni el contenido máximo en alcohol han sido considerados por el legislador comunitario como criterios para la aplicación de la exención.

43 Si bien es cierto que, por lo que respecta a los cosméticos, la Directiva 80/232, en su Anexo I, punto 7.4, se refiere únicamente al alcohol etílico puro, un producto presentado como cosmético que contenga alcohol impuro no puede ni debe ser sancionado con la pérdida de la exención, en la medida en que reúna los requisitos establecidos en el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83.

44 En tales circunstancias, la negativa de un Estado miembro a aplicar a un producto una exención de impuestos especiales prevista en el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83, como sanción por el incumplimiento de disposiciones nacionales adoptadas de conformidad con una Directiva en materia de cosméticos, como la Directiva 76/768, perseguiría una finalidad ajena a la Directiva 92/83 (véase, en este sentido, la sentencia de 2 de agosto de 1993, Lange, C-111/92, Rec. p. I-4677, apartado 22).

45 Por el contrario, el Estado miembro interesado puede, de conformidad con las Directivas comunitarias en materia de cosméticos, prohibir la comercialización de un producto como el contemplado en el apartado 42 de la presente sentencia y, llegado el caso, imponer las sanciones económicas o incluso penales previstas en Derecho interno. Lo mismo cabe decir de la otra condición establecida por la normativa italiana, referida al contenido máximo en alcohol de los productos de limpieza doméstica.

46 Por lo que respecta a las condiciones en cuyo marco un Estado miembro está autorizado, con arreglo al artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83, a luchar contra los fraudes, las evasiones o los abusos en la aplicación de las exenciones, procede señalar que algunas versiones lingüísticas parecen exigir la constatación previa de tales comportamientos.

47 Así sucede con las versiones francesa [«Si un État membre estime qu'un produit qui a fait l'objet d'une exonération en vertu du paragraphe 1 points a) ou b) est à l'origine d'une fraude, d'une évasion ou d'un abus, il peut refuser d'accorder l'exonération ou retirer l'exonération déjà accordée»], inglesa [«If a Member State finds that a product which has been exempted under paragraphs 1 (a) or 1 (b) above gives rise to evasion, avoidance or abuse, it may refuse to grant exemption or withdraw the relief already granted»], alemana [«Stellt ein Mitgliedstaat fest, daß ein gemäß Absatz 1 Buchstabe a) oder b) befreites Erzeugnis zu Steuerflucht, Steuerhinterziehung oder Mißbrauch führt, so kann er die Befreiung versagen oder die bereits gewährte Befreiung zurückziehen»] o española [«Si un Estado miembro considera que un producto exento con arreglo a las letras a) o b) del apartado 1 del presente artículo origina fraudes, evasiones o abusos, podrá negarse a conceder una exención o anular la ya concedida e informará inmediatamente de ello a la Comisión»].

48 Por el contrario, otras versiones pueden interpretarse en el sentido de que la mera posibilidad de que se produzca un fraude, una evasión o un abuso basta para que los Estados miembros adopten las medidas adecuadas. Tal es el caso de la versión portuguesa [«Se um Estado-membro considerar que um produto isento ao abrigo das alíneas a) e b) do no 1 pode suscitar uma eventual fraude, evasão ou utilização indevida, poderá recusar a isenção ou retirar a redução já concedida»] y, en cierta medida, de la versión italiana [«Se uno Stato membro viene a sapere che un prodotto che è stato esentato ai sensi del paragrafo 1, lettera a) o b) dà luogo ad eventuale evasione, frode o abuso, tale Stato può rifiutare di concedere l'esenzione o revocare lo sgravio già concesso. Lo Stato membro ne informa immediatamente la Commissione»].

49 Según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, en caso de divergencia entre las distintas versiones lingüísticas de una disposición comunitaria, la norma de que se trata debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra (véase, en particular, la sentencia de 24 de febrero de 2000, Comisión/Francia, C-434/97, Rec. p. I-1129, apartado 22).

50 A este respecto, procede señalar que la exención de los productos a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 92/83 constituye el principio, y su denegación la excepción. La facultad reconocida a los Estados miembros por el artículo 27, apartado 1, de la Directiva 92/83 de establecer condiciones «para garantizar la franca y correcta aplicación de dichas exenciones y de evitar cualquier fraude, evasión o abuso» no obsta al carácter incondicional de la obligación de exención prevista por la citada disposición (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de junio de 1999, Braathens, C-346/97, Rec. p. I-3419, apartado 31).

51 Por otra parte, procede recordar que las medidas adoptadas unilateralmente por los Estados miembros para luchar contra los fraudes, las evasiones o los abusos están sujetas al control de los demás Estados miembros y de las Instituciones comunitarias, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, apartado 5, de la Directiva 92/83 en relación con el artículo 24 de la Directiva 92/12.

52 En tales circunstancias, el sistema general de la normativa de que se trata implica que el Estado miembro afectado invoque, al menos, elementos concretos para justificar la existencia de un riesgo serio de fraude, evasión o abuso.

53 En el presente asunto, ningún elemento del expediente indica que la Comisión, asistida por el Comité, se haya extralimitado en sus facultades a la hora de apreciar los elementos que puso en su conocimiento la República Italiana.

54 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede desestimar los cuatro primeros motivos invocados por la República Italiana.

Sobre los motivos quinto y sexto

55 Por lo que respecta a la cuestión de si los alcoholes totalmente desnaturalizados a los que se refiere el artículo 27, apartado 1, letra a), de la Directiva 92/83 deben circular con el documento simplificado de acompañamiento previsto en el artículo 5 del Reglamento nº 3649/92, mientras que los alcoholes desnaturalizados mediante un método aprobado por un Estado miembro, mencionados por la misma disposición, letra b), deben circular con el documento de acompañamiento previsto para los productos que circulan en régimen suspensivo por el Reglamento nº 2719/92, debe señalarse que excede de los límites del litigio.

56 En efecto, la República Italiana no ha solicitado la autorización para denegar la exención de los productos sujetos a los impuestos especiales que circulen sin documento de acompañamiento. Por esta razón, el Comité no ha examinado esta situación, que se menciona únicamente de forma incidental en el punto 13, inciso i), de la Decisión impugnada, en relación con el caso concreto de «abuso» que el Gobierno italiano había evocado en su solicitud.

57 En tales circunstancias, no corresponde al Tribunal de Justicia pronunciarse a este respecto en el marco del presente recurso de anulación.

58 Por el mismo motivo, el Tribunal de Justicia no puede examinar la cuestión de si la exención prevista en el artículo 27, apartado 1, letra b), de la Directiva 92/83 sólo se aplica al alcohol desnaturalizado, conforme a las normas de un Estado miembro, que haya sido ya utilizado para fabricar cualquier producto no destinado al consumo humano. La solicitud presentada por la República Italiana a la Comisión guardaba, en efecto, relación con la composición de los productos que contienen alcohol. En consecuencia, la Comisión, asistida por el Comité, no ha tenido que pronunciarse sobre el régimen fiscal del alcohol desnaturalizado que no haya sido todavía utilizado para la fabricación de un producto no destinado al consumo humano. El Tribunal de Justicia no puede, al examinar un recurso de anulación, controlar la legalidad de una Decisión respecto a una cuestión que no ha sido previamente sometida a la apreciación de la Institución que adoptó la Decisión.

59 Así pues, procede desestimar los motivos quinto y sexto.

60 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede desestimar por infundado el recurso en su totalidad.

Costas

61 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. La Comisión ha pedido que se condene en costas a la República Italiana. Por haber sido desestimados los motivos formulados por ésta, procede condenarla en costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

decide:

1) **Desestimar el recurso.**

2) **Condenar en costas a la República Italiana.**

La Pergola Wathelet Edward

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 7 de diciembre de 2000.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Quinta

A. La Pergola