Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 16 de noviembre de 2023 *

«Procedimiento prejudicial — Unión aduanera — Arancel aduanero común — Nomenclatura combinada — Partidas arancelarias — Partidas 2304 y 2309 — Torta de soja»

En el asunto C-366/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs, Hungría), mediante resolución de 29 de abril de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de junio de 2022, en el procedimiento entre

Viterra Hungary Kft.

y

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz, Presidente de Sala, y el Sr. P. G. Xuereb (Ponente) y la Sra. I. Ziemele, Jueces;

Abogado General: Sr. G. Pitruzzella;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Viterra Hungary Kft., por los Sres. B. Balog, D. Kelemen y Z. Várszegi, ügyvédek;

– en nombre del Gobierno húngaro, por la Sra. Zs. Biró-Tóth, el Sr. M. Z. Fehér y la Sra. K. Szíjjártó, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. B. Béres y la Sra. M. Salyková, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: húngaro.

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de las partidas arancelarias 2304 y 2309 de la nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común (DO 1987, L 256, p. 1), en su versión resultante del Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1821 de la Comisión, de 6 de octubre de 2016 (DO 2016, L 294, p. 1) (en lo sucesivo, «NC»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Viterra Hungary Kft. y la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría) en relación con la clasificación arancelaria de mercancías importadas por dicha sociedad en Hungría descritas como tortas de soja.

Marco jurídico

SA

3 El sistema armonizado de designación y codificación de mercancías (en lo sucesivo, «SA») fue instituido por el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, hecho en Bruselas el 14 de junio de 1983, en el marco de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), y aprobado, junto con su Protocolo de enmienda, de 24 de junio de 1986, en nombre de la Comunidad Económica Europea, mediante la Decisión 87/369/CEE del Consejo, de 7 de abril de 1987 (DO 1987, L 198, p. 1). Las notas explicativas del SA se elaboran en la OMA de conformidad con lo dispuesto en dicho Convenio.

4 En virtud del artículo 3, apartado 1, letra a), punto 2, del referido Convenio, las Partes contratantes se comprometen a aplicar las reglas generales para la interpretación del SA, así como todas las notas de las secciones, capítulos y subpartidas y a no modificar el alcance de las secciones, de los capítulos, partidas o subpartidas.

5 El capítulo 23 del SA, titulado «Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales», contiene una nota 1, redactada en los siguientes términos:

«Se incluyen en la partida 23.09 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte, obtenidos por tratamiento de materias vegetales o animales y que, por este hecho, hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, excepto los desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales procedentes de estos tratamientos.»

6 Las consideraciones generales que figuran en las notas explicativas relativas al capítulo 23 del SA tienen el siguiente tenor:

«Este capítulo comprende diversos residuos y desperdicios procedentes del tratamiento de las materias vegetales empleadas en las industrias alimentarias, así como ciertos productos residuales de origen animal. La mayoría de estos productos tienen un empleo idéntico y casi exclusivo: la alimentación de animales, aisladamente o mezclados con otras sustancias, aunque algunos pueden ser aptos para la alimentación humana. Algunos de estos productos, por ejemplo, lías de vino, tártaro, tortas, etc., tienen aplicaciones industriales.

[…]»

7 La nota explicativa relativa a la partida 23.04 del SA, titulada «Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos o en "*pellets*"», establece:

«Esta partida comprende las tortas y demás residuos sólidos resultantes de la extracción por prensado, disolventes o centrifugación, del aceite contenido en las habas de soja (soya). Estos residuos son muy apreciados en la alimentación animal.

Los residuos de esta partida se pueden presentar en panes aplastados (tortas), en grumos o como harina gruesa (harina de tortas). También pueden presentarse en "*pellets*" […]

Esta partida comprende asimismo la harina de habas de soja (soya) desgrasadas sin texturar, apta para la alimentación humana.

Se excluyen de esta partida:

[…]

b) Los concentrados de proteínas obtenidos por eliminación de determinados constituyentes de la harina de soja (soya) desgrasada, destinados a añadirlos a preparaciones alimenticias y la harina de habas de soja texturada (partida 21.06).»

8 La nota explicativa relativa a la partida 23.09 del SA, titulada «Preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales», indica:

«Esta partida comprende las preparaciones forrajeras con melazas o azúcares añadidos, así como las preparaciones para la alimentación animal, que consistan en una mezcla de varios elementos nutritivos y destinadas a:

[…]

2) completar los piensos producidos en las explotaciones agrícolas mediante aporte de determinadas sustancias orgánicas e inorgánicas (piensos complementarios);

3) o, incluso, a la fabricación de piensos completos o complementarios.

[…]

Se excluyen de esta partida:

[…]

c) Las preparaciones que principalmente, por razón de su naturaleza, grado de pureza, proporciones respectivas de los diferentes componentes, condiciones de higiene con las que han sido elaboradas y, en su caso, indicaciones que figuren en los envases o cualquier otro dato proporcionado para su uso, puedan utilizarse para la alimentación animal o en la humana (partidas 19.01 y 21.06, principalmente).

[…]»

NC

9 Como se desprende del artículo 1, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 254/2000 del Consejo, de 31 de enero de 2000 (DO 2000, L 28, p. 16) (en lo sucesivo, «Reglamento n.º 2658/87»), la nomenclatura combinada, establecida por la Comisión Europea, regula la clasificación arancelaria de las mercancías importadas en la Unión Europea. De conformidad con el artículo 3, apartado 1, de dicho Reglamento, esta nomenclatura reproduce las partidas y las subpartidas de seis cifras del SA y tan solo las cifras séptima y octava forman las subdivisiones que le son propias.

10 El artículo 12, apartado 1, del Reglamento n.º 2658/87 dispone que la Comisión adoptará anualmente un reglamento que recoja la versión completa de la nomenclatura combinada y de los tipos de los derechos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, tal como resulte de las medidas adoptadas por el Consejo o por la Comisión. Este reglamento se publicará en el *Diario Oficial de la Unión Europea*, a más tardar el 31 de octubre, y será aplicable a partir del 1 de enero del año siguiente.

11 De los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que la versión de la nomenclatura combinada aplicable en el asunto principal es la resultante del Reglamento de Ejecución 2016/1821.

12 A tenor de las reglas generales para la interpretación de la NC, que figuran en el anexo I, primera parte, título I, sección A, del referido Reglamento de Ejecución:

«La clasificación de mercancías en la [NC] se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y notas, de acuerdo con las reglas siguientes:

2. a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que esté presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.

[…]

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las reglas anteriores se clasifican en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

[…]»

13 La segunda parte de la NC, titulada «Cuadro de derechos», contiene una sección IV, titulada «Productos de las industrias alimentarias; bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre; tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados», en la que figura el capítulo 23, con el epígrafe «Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales». La nota 1 de dicho capítulo enuncia:

«Se incluyen en la partida 2309 los productos de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte, obtenidos por tratamiento de materias vegetales o animales y que, por este hecho, hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, excepto los desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales procedentes de estos tratamientos.»

14 En este capítulo 23, la partida 2304 tiene el siguiente tenor:

Código NC	Designación de la mercancía	Tipo del derecho convencional (%)	Unidad suplementaria
2304 00 00	Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos o en *pellets*	Exención	–

15 La partida 2309 está estructurada de la manera siguiente:

Código NC	Designación de la mercancía	Tipo del derecho convencional (%)	Unidad suplementaria
2309	Preparaciones del tipo de las utilizadas para la alimentación de los animales:		
2309 10	– Alimentos para perros o gatos, acondicionados para la venta al por menor		
[…]			
2309 90	– Las demás:		
2309 90 10	– – Productos llamados «solubles» de pescado o de mamíferos marinos	3,8	–
2309 90 20	– – Contemplados en la nota complementaria 5 del presente capítulo	exención	–

	– – Los demás, incluidas las premezclas:		
	– – – Con almidón, fécula, glucosa o jarabe de glucosa, maltodextrina o jarabe de maltodextrina, de las subpartidas 1702 30 50, 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 y 2106 90 55, o productos lácteos:		
	– – – – Que contengan almidón, fécula, glucosa, maltodextrina o jarabes de glucosa o maltodextrina:		
	– – – – – Sin almidón ni fécula o con un contenido de estas materias inferior o igual al 10 % en peso:		
2309 90 31	– – – – – – Sin productos lácteos o con un contenido de estos productos inferior al 10 % en peso:	23 €/t […]	–
[…]			

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

16 Viterra Hungary, demandante en el litigio principal, solicitó el despacho a libre práctica de una mercancía denominada «torta de soja», procedente de Brasil (en lo sucesivo, «producto controvertido»), que clasificó en la partida 2304 de la NC.

17 El Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézete (Instituto pericial de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría) (en lo sucesivo, «Instituto pericial») examinó una muestra de esa mercancía.

18 El referido Instituto consideró, en primer lugar, que el producto controvertido estaba destinado a la alimentación animal. A continuación, señaló que, según las declaraciones de la demandante en el litigio principal, la fabricación de dicho producto comprendía varias etapas consistentes, en primer lugar, en limpiar las habas de soja y eliminar los cuerpos extraños; en segundo lugar, en moler y trabajar la materia para facilitar la extracción del aceite; en tercer lugar, en pretratar y precalentar la materia; en cuarto lugar, en extraer el aceite con ayuda de un desengrasante ordinario de hexano hasta reducir al mínimo el contenido de aceite de la torta de soja; en quinto lugar, en separar el aceite y el disolvente por destilación al vapor; en sexto lugar, en un tratamiento térmico, durante el cual la torta se cuece y pierde su contenido de disolvente (hexano) por evaporación, y, en séptimo lugar, en secar y enfriar la torta.

19 Finalmente, el Instituto pericial consideró que el objetivo del tratamiento térmico, denominado tostado, era hacer desaparecer el hexano e inactivar los factores antinutricionales, debido a su nocividad para el medio ambiente o para la salud humana y animal. Según dicho Instituto, el tostado modifica los valores nutricionales del producto. Señala que la inactivación de los factores antinutricionales permite la utilización de ese producto para la alimentación de los animales y es un elemento importante desde el punto de vista de la clasificación arancelaria.

20 El Instituto pericial concluyó que el producto controvertido era una preparación resultante de una transformación adicional por tratamiento térmico del residuo vegetal, con un contenido reducido de aceite, obtenido en la extracción mediante hexano del aceite de soja. Emitió el dictamen de que dicho producto debía clasificarse en la partida 2309 de la NC.

21 Mediante resoluciones de 1 de agosto de 2019, fundadas en las conclusiones del Instituto pericial y en la sentencia de 3 de marzo de 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133), apartados 22, 36 y 38, la autoridad tributaria de primer grado consideró que la clasificación arancelaria propuesta por Viterra Hungary no era correcta y que el producto controvertido debía clasificarse en la partida 2309 de la NC. Por consiguiente, impuso a Viterra Hungary el pago de derechos de aduana adicionales y del complemento del impuesto sobre el valor añadido.

22 Viterra Hungary impugnó estas resoluciones ante la Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas, alegando que la autoridad tributaria de primer grado había considerado erróneamente que se reunían los requisitos que, según la sentencia de 3 de marzo de 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133), son pertinentes para que un producto pueda clasificarse en la partida 2309 de la NC. Pues bien, según la demandante en el litigio principal, el producto controvertido no está destinado exclusivamente a la alimentación animal, no constituye una preparación y no ha sido sometido a una transformación definitiva, en el sentido de la referida sentencia.

23 La Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas confirmó la resolución de la autoridad tributaria de primer grado.

24 Viterra Hungary recurrió las resoluciones de la Dirección de Recursos de la Administración Nacional de Hacienda y Aduanas ante el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs, Hungría), el órgano jurisdiccional remitente.

25 Mediante sentencia de 17 de septiembre de 2021, este desestimó los recursos de Viterra Hungary. Basándose en los resultados de un dictamen pericial que había encargado, consideró que el producto controvertido estaba destinado exclusivamente a la alimentación animal, que se trataba de una preparación y que había sido objeto de una transformación definitiva. También subrayó que, según ese dictamen, el referido producto era idéntico, a efectos arancelarios, a la torta de soja procedente de Argentina, respecto de la cual la Kúria (Tribunal Supremo, Hungría) había declarado definitivamente que debía clasificarse en la partida 2309 de la NC.

26 Viterra Hungary interpuso recurso de casación contra esta sentencia del órgano jurisdiccional remitente ante la Kúria (Tribunal Supremo). En dicho recurso de casación, solicitó que se planteara una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia.

27 Mediante resolución de 20 de enero de 2022, la Kúria (Tribunal Supremo) anuló la sentencia de 17 de septiembre de 2021 del órgano jurisdiccional remitente y devolvió el asunto al referido órgano jurisdiccional. En esa resolución, la Kúria (Tribunal Supremo) indicó que el órgano

jurisdiccional remitente debía examinar si la clasificación del producto controvertido en la NC podía efectuarse sobre la base de la jurisprudencia existente del Tribunal de Justicia y que, si dicho órgano jurisdiccional consideraba que el Tribunal de Justicia aún no se había pronunciado sobre esta cuestión, podía incoarse un procedimiento prejudicial a fin de obtener una clasificación correcta.

28 En estas circunstancias, el Pécsi Törvényszék (Tribunal General de Pécs) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular [la NC], en el sentido de que se opone a la práctica de un Estado miembro en virtud de la cual la realización de un proceso de tostado, necesario para eliminar el hexano (empleado para extraer el aceite y nocivo para la salud animal y humana) del residuo que queda tras haber extraído aceite de las habas de soja mediante el solvente hexano, se considera una transformación definitiva que sirve de fundamento para clasificar este producto en la partida 2309 de la [NC] y que excluye su clasificación en la partida 2304 de la [NC]?

2) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular [la NC], en el sentido de que debe entenderse que un producto es "impropio para la alimentación humana" cuando:
   a) quede totalmente excluido y sea imposible usar dicho producto en la industria alimentaria, es decir, cuando no sea posible utilizar o transformar el producto en cuestión en la industria alimentaria y no se pueda fabricar a partir de ese producto un producto que pueda ser consumido por el hombre, o bien
   b) dicho producto no pueda ser consumido por el hombre en el estado en que se encuentra al ser importado, pero que, a partir de ese producto, tras su uso o su transformación en la industria alimentaria, se pueda fabricar un producto que pueda ser consumido por el hombre?

3) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular la [NC], en el sentido de que un producto también se considera muy apreciado en la alimentación animal en caso de que el producto importado en forma de *pellets* o gránulos deba ser triturado físicamente y mezclado con un pienso compuesto para que pueda ser consumido por los animales?

4) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular la [NC], en el sentido de que […] se opone a la práctica de un Estado miembro en virtud de la cual el hecho de que un producto contenga modificaciones genéticas excluye que sea apto para la alimentación humana, es decir, que la torta de soja modificada genéticamente no puede utilizarse en la industria alimentaria?

5) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular [la NC], en el sentido de que, al clasificar un producto en la partida 2304 o en la partida 2309 de la [NC], deben examinarse
   a) el uso real del producto después de ser importado, o
   b) las características objetivas del producto en el momento de la importación, es decir, si el producto, en el estado en el que se encuentra al ser importado, puede usarse para la alimentación humana o animal?

6) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular [la NC], en el sentido de que el hecho de que la torta de soja sea impropia para la alimentación humana no excluye su clasificación en la partida 2304 de la [NC]?

7) ¿Debe interpretarse el Derecho de la Unión, en particular [la NC], en el sentido de que una torta de soja como la que es objeto del presente asunto, es decir, en la que se realiza el proceso de tostado necesario para eliminar el hexano, empleado para la extracción del aceite y nocivo para la salud animal y humana, está incluida en la partida 2304 o en la partida 2309 de la [NC]?»

Cuestiones prejudiciales

29 Mediante sus cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si la NC debe interpretarse en el sentido de que está comprendido en la partida 2304 de dicha nomenclatura o en la partida 2309 de esta un producto importado en forma *pellets* o gránulos que se ha obtenido tras la extracción del aceite de soja por disolvente y después de un tratamiento térmico realizado con el fin de eliminar este disolvente para que, tras la trituración física, ese producto pueda incorporarse a un pienso compuesto destinado al consumo animal.

30 Con carácter preliminar, debe recordarse que la función del Tribunal de Justicia, cuando se le plantea una cuestión prejudicial en materia de clasificación arancelaria, consiste en proporcionar al órgano jurisdiccional remitente una aclaración acerca de los criterios que ha de seguir para clasificar correctamente los productos de que se trate en la NC y no en efectuar por sí mismo dicha clasificación. Esa clasificación resulta de una apreciación puramente fáctica que no corresponde efectuar al Tribunal de Justicia en el marco de una remisión prejudicial [sentencia de 9 de febrero de 2023, LB GmbH (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, apartado 31 y jurisprudencia citada].

31 Sin embargo, para proporcionarle una respuesta útil, el Tribunal de Justicia puede, en aras de la cooperación con los órganos jurisdiccionales nacionales, facilitarle todas las indicaciones que considere necesarias (sentencia de 26 de mayo de 2016, Invamed Group y otros, C-198/15, EU:C:2016:362, apartado 17 y jurisprudencia citada).

32 Asimismo, ha de recordarse que, conforme a la regla general 1 para la interpretación de la NC, la clasificación arancelaria de las mercancías está determinada por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo de dicha nomenclatura.

33 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en aras de la seguridad jurídica y de la facilidad de los controles, el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de tales mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal como están definidas en el texto de las partidas de la NC y de las correspondientes notas de las secciones o capítulos. El destino del producto de que se trate puede constituir un criterio objetivo de clasificación, siempre que sea inherente a dicho producto, inherencia que debe poder apreciarse en función de las características y propiedades objetivas de este [sentencia de 9 de febrero de 2023, LB GmbH (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, apartado 33 y jurisprudencia citada].

34 Además, el Tribunal de Justicia ha declarado de manera reiterada que, pese a no tener carácter vinculante, las notas explicativas del SA y de la NC constituyen medios importantes para garantizar una aplicación uniforme del arancel aduanero común y proporcionan, en cuanto tales, elementos válidos para su interpretación [sentencia de 9 de febrero de 2023, LB GmbH (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, apartado 34 y jurisprudencia citada].

35 Por otra parte, aun cuando los criterios de la OMA que clasifican mercancías en el SA no tienen fuerza vinculante en Derecho, constituyen, por lo que respecta a la clasificación de dichas mercancías en la NC, elementos importantes para la interpretación del alcance de las distintas partidas de la NC (véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de diciembre de 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, apartado 25, y de 25 de julio de 2018, Pilato, C-445/17, EU:C:2018:609, apartado 26).

36 En el caso de autos, las partidas de la NC pertinentes están comprendidas en el capítulo 23 de dicha nomenclatura y son, por un lado, la partida 2304, que lleva por título «Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos o en *pellets*» y, por otro, la partida 2309 de esta, titulada «Preparaciones del tipo de las utilizadas para la alimentación de los animales».

37 De la nota 1 del capítulo 23 de la NC se desprende que un producto puede considerarse una «preparación» de la partida 2309 de la NC únicamente si no se trata de residuos o de desperdicios de otra partida del capítulo 23 de la NC y no está expresado o comprendido en otra parte. Así pues, la partida 2309 de la NC es una partida residual, en particular, en relación con la partida 2304 de la NC, como señalaron la demandante en el litigio principal y la Comisión.

38 Por consiguiente, procede examinar, de entrada, si un producto, como el controvertido, está comprendido en esta última partida.

39 La partida 2304 de la NC lleva por título «Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos o en *pellets*».

40 Ni la NC ni sus notas de sección o de capítulo definen exactamente qué comprende el término «residuos». Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en ese caso, procede determinar su significado conforme al sentido habitual en el lenguaje corriente, teniendo en cuenta el contexto en el que se utiliza y los objetivos perseguidos por la normativa de la que forma parte (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de febrero de 2023, Global Gravity, C-788/21, EU:C:2023:86, apartado 46).

41 Un residuo en el lenguaje corriente designa lo que queda tras una operación física o química o un tratamiento industrial.

42 Esta interpretación del término «residuos» se ve confirmada por las consideraciones generales que figuran en las notas explicativas relativas al capítulo 23 del SA, según las cuales dicho capítulo comprende diversos residuos y desperdicios procedentes del tratamiento de las materias vegetales empleadas en las industrias alimentarias.

43 Además, de la nota explicativa relativa a la partida 23.04 del SA, que se corresponde con la partida 2304 de la NC, se desprende que los residuos comprendidos en esta partida son resultantes de la extracción, por prensado, disolventes o centrifugación, del aceite contenido en las habas de soja y que son muy apreciados en la alimentación animal.

44 En el caso de autos, un producto como el controvertido, descrito como torta de soja, importado en forma de *pellets* o gránulos, obtenido tras la extracción del aceite contenido en las habas de soja mediante un disolvente, el hexano, y destinado a la alimentación animal, parece tener todas las características de los productos comprendidos en la partida 2304 de la NC, tal como resultan del tenor de dicha partida y de la nota explicativa mencionada en el anterior apartado 43.

45 No obstante, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si otras características de ese producto lo excluyen del ámbito de aplicación de la partida 2304 de la NC, a saber, el hecho de que el referido producto haya sido sometido, tras la extracción del aceite de las habas de soja mediante un disolvente, a un tratamiento térmico, denominado tostado, destinado a eliminar este disolvente, el hecho de que deba ser objeto de trituración física y ser incorporado a un pienso compuesto antes de ser consumido por el animal o incluso la circunstancia de que sea, en su caso, impropio para la alimentación humana.

46 A este respecto, procede señalar, en primer lugar, que, dado que de la nota explicativa relativa a la partida 23.04 del SA se desprende que los productos comprendidos en esa partida, incluidos los que resultan de la extracción del aceite de soja por disolvente, son «alimentos muy apreciados en la alimentación animal», tales productos deben poder ser consumidos por los animales. Pues bien, para ello es necesario que se elimine el disolvente utilizado para extraer el aceite, puesto que es nocivo para la salud animal. Por lo tanto, el tratamiento térmico denominado tostado, destinado a eliminar ese disolvente, debe considerarse inseparable de la producción de los residuos contemplados en la partida 2304 de la NC que proceden de la extracción del aceite mediante un disolvente.

47 Además, dado que, como se desprende de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia, la extracción del aceite mediante un disolvente es un proceso técnico normal para producir tortas de soja, considerar que el tostado al que es sometido el producto controvertido constituye una transformación que le hace perder su carácter de residuo llevaría a excluir de esta partida todos los productos que resultan de la extracción del aceite contenido en las habas de soja por disolvente y, por tanto, a vaciar esta partida de gran parte de su contenido.

48 La interpretación de la NC en el sentido de que el hecho de que un producto como el controvertido en el litigio principal haya sido sometido a un tratamiento térmico no le hace perder su carácter de residuo comprendido en la partida 2304 de la NC también se ve corroborada por el criterio de clasificación SA de la OMA 2304.00/1 de 1991, adjuntado como anexo 2 a las observaciones escritas de la Comisión, que, como se desprende de la jurisprudencia citada en el apartado 35 de la presente sentencia, constituye un elemento importante para la interpretación del alcance de dicha partida. En efecto, este criterio clasifica en la partida 23.04 del SA una «harina de habas de soja (soya) desgrasadas, con un contenido de proteínas aproximadamente del 50 % calculado sobre materia seca, obtenida de las habas de soja (soya) secas y desvainadas por tratamiento térmico en vapor, extracción mediante disolventes y molturación».

49 En segundo lugar, la demandante en el litigio principal explicó que la torta de soja en forma de *pellets* o gránulos, debido a su elevado contenido en proteínas, debía someterse a trituración física, es decir, ser molida e incorporada a un pienso compuesto destinado a la alimentación animal.

50 A este respecto, es preciso recordar que de las consideraciones generales de las notas explicativas relativas al capítulo 23 del SA se desprende que la mayoría de los productos comprendidos en dicho capítulo, y, por lo tanto, en particular, los comprendidos en la partida 2304 de la NC, se destinan a «la alimentación de animales, aisladamente o mezclados con otras sustancias». Así pues, la circunstancia de que un producto, como el controvertido, deba molerse e incorporarse, tras su importación, a un pienso compuesto para que el animal pueda consumirlo no lo excluye del ámbito de aplicación de la partida 2304 de la NC.

51 En tercer y último lugar, por lo que respecta a la circunstancia de que el producto controvertido sea, en su caso, impropio para la alimentación humana, procede señalar que de las consideraciones generales que figuran en las notas explicativas relativas al capítulo 23 del SA y de las notas explicativas relativas a la partida 2304 del SA se desprende que los «residuos» comprendidos en esta partida se utilizan principalmente como alimentos para animales. Además, pueden ser aptos para la alimentación humana, sin que ello sea una condición para que puedan incluirse en dicha partida.

52 Habida cuenta de lo anterior, procede considerar que la NC debe interpretarse en el sentido de que un producto como el controvertido está incluido en la partida 2304 de la NC.

53 Esta interpretación no queda desvirtuada por las alegaciones formuladas por el Gobierno húngaro en sus observaciones escritas basadas en la sentencia de 3 de marzo de 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).

54 Por una parte, en lo que atañe a la alegación de que, en la citada sentencia, el Tribunal de Justicia había declarado que un producto similar al controvertido en el litigio principal, a saber, el Imcosoy 62, que es un concentrado proteico de soja, no estaba comprendido en la partida 2304 de la NC, procede señalar que de los apartados 33, 35 y 41 de dicha sentencia se desprende que esta conclusión se basaba, en particular, en el hecho de que ese producto se obtenía a partir de la harina de soja, tras un proceso destinado, por un lado, a extraer la grasa subsistente de la referida harina y determinadas sustancias nocivas y, por otro, a reducir el contenido en elementos distintos de los proteicos. A este respecto, el proceso de transformación de la harina de soja, del que resulta el Imcosoy 62, persigue un objetivo zootécnico determinado, ya que trata de crear un concentrado proteico que, a diferencia de la harina de soja, pueden ingerir los terneros muy jóvenes.

55 Pues bien, en el caso de autos, la demandante en el litigio principal subrayó que el producto controvertido no había sufrido ninguna transformación destinada a aumentar el contenido en proteínas, a reducir la estructura de las fibras o a modificar su composición y que el tostado tenía como finalidad eliminar el hexano, que no es un componente natural de la soja. Habida cuenta de estas indicaciones, que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, debe considerarse que un producto como el controvertido ha conservado el carácter de residuo resultante de la extracción del aceite de soja, comprendido en la partida 2304 de la NC, a diferencia del producto objeto del asunto que dio lugar a la sentencia de 3 de marzo de 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).

56 Por otra parte, en cuanto a la alegación de que el producto controvertido reúne los tres requisitos establecidos en esa sentencia para que un producto sea clasificado en la partida 2309 de la NC, procede recordar que, dado que esta partida tiene carácter residual con respecto a la partida 2304 de la NC, cuando un producto se clasifica en esta última partida, el hecho de que, en su caso, reúna también los requisitos para ser clasificado en la partida 2309 de dicha nomenclatura carece de pertinencia a efectos de su clasificación.

57 Habida cuenta de todo lo anterior, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que la NC debe interpretarse en el sentido de que está comprendido en la partida 2304 de la referida nomenclatura un producto importado en forma *pellets* o gránulos que se ha obtenido tras la extracción del aceite de soja por disolvente y después de un tratamiento térmico realizado con el fin de eliminar este disolvente para que, tras la trituración física, ese producto pueda incorporarse a un pienso compuesto destinado al consumo animal.

Costas

58 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Sexta) declara:

La nomenclatura combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, en su versión resultante del Reglamento de Ejecución (UE) 2016/1821 de la Comisión, de 6 de octubre de 2016,

debe interpretarse en el sentido de que

está comprendido en la partida 2304 de la referida nomenclatura un producto importado en forma *pellets* o gránulos que se ha obtenido tras la extracción del aceite de soja por disolvente y después de un tratamiento térmico realizado con el fin de eliminar este disolvente para que, tras la trituración física, ese producto pueda incorporarse a un pienso compuesto destinado al consumo animal.

Firmas