ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

10 de Novembro de 2011 *

No processo C-505/10,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pelo Højesteret (Dinamarca), por decisão de 15 de Outubro de 2010, entrado no Tribunal de Justiça em 21 de Outubro de 2010, no processo

Partrederiet Sea Fighter

contra

Skatteministeriet,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: K. Lenaerts, presidente de secção, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (relator), G. Arestis e T. von Danwitz, juízes,

* Língua do processo: dinamarquês.

advogado-geral: Y. Bot,
secretário: K. Sztranc-Sławiczek, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 13 de Setembro de 2011,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da Partrederiet Sea Fighter, por N. Bjørnholm, advokat,

— em representação do Governo dinamarquês, por S. Juul Jørgensen e K. Lundgaard Hansen, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo alemão, por T. Henze e J. Möller, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por W. Mölls e P. Dyrberg, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 20 de Setembro de 2011,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 8.º 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), conforme alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994 (JO L 365, p. 46, a seguir «Directiva 92/81»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Partrederiet Sea Fighter (a seguir «Sea Fighter») ao Skatteministeriet, relativo à recusa deste último de isentar do imposto sobre os óleos minerais o combustível consumido por uma escavadora instalada num navio seu.

Quadro jurídico

Regulamentação da União

3 O artigo 8.º da Directiva 92/81 dispõe:

«1. Para além das disposições gerais da Directiva 92/12/CEE [do Conselho, de 25 de Fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos con-

trolos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (JO L 76, p. 1)] 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:

[...]

c) Óleos minerais fornecidos para utilização como combustível na navegação em águas comunitárias (incluindo a pesca), com excepção dos utilizados em embarcações de recreio privadas.

Para efeitos da presente directiva, por "embarcação de recreio privada" entende-se qualquer embarcação utilizada pelo seu proprietário ou por uma pessoa singular ou colectiva que a pode utilizar através de aluguer ou a outro título, para fins não comerciais e, em especial, para fins que não sejam o transporte de pessoas ou de mercadorias ou a prestação de serviços a título oneroso ou no interesse das autoridades públicas.

[...]

2. Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros podem aplicar isenções ou reduções totais ou parciais da taxa do imposto especial de consumo aos óleos minerais ou a outros produtos destinados aos mesmos fins sob controlo fiscal:

[...]

b) Na navegação em águas interiores, com excepção da navegação de recreio;

[...]

g) Em operações de desassoreamento das vias navegáveis e dos portos.

[...]»

Legislação nacional

4 O artigo 8.º, n.º 1, alínea c), da Directiva 92/81 foi transposto para o direito dinamarquês pelo artigo 9.º, n.º 4, da lei da tributação dos óleos minerais (Mineralolieafgiftsloven) e pelo artigo 7.º, n.º 4, da lei da tributação do dióxido de carbono (Kuldioxidafgifsloven).

5 O legislador dinamarquês não fez uso da faculdade prevista no artigo 8.º, n.º 2, alínea g), da Directiva 92/81.

6 O artigo 9.º, n.º 4, ponto 1, da lei da tributação dos óleos minerais tem a seguinte redacção:

«O imposto será reembolsado no respeitante [...] aos produtos utilizados na exploração de comboios e navios ro-ro e na navegação comercial com navios não mencionados no [...] n.º 1, ponto 3, com excepção das embarcações de recreio […]»

7 O artigo 7.º, n.º 4, ponto 1, da lei da tributação do dióxido de carbono dispõe o seguinte:

«O imposto será reembolsado no que respeita […] aos produtos sujeitos a imposto […] e utilizados por uma empresa registada nos termos da lei do imposto sobre o valor acrescentado na navegação com navios e embarcações de pesca.»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

8 O *M/S Grethe Fighter* é um navio explorado pela Sea Fighter e especialmente construído para obras de escavação e de construção na água. O navio tem uma escavadora fixa, instalada no convés, munida de motor e depósito de combustível próprios. A escavadora funciona independentemente do motor de propulsão do navio. O combustível utilizado para encher o depósito do motor da escavadora provém do depósito principal do navio. Quando a escavadora é utilizada em escavação, o navio está

amarrado, mas desloca-se para despejar o entulho no mar. A Sea Fighter tentou obter o reembolso do imposto relativo ao consumo de óleos minerais no *M/S Grethe Fighter* no período de 1 de Janeiro de 2001 a 30 de Setembro de 2003.

9 Por decisão de 19 de Fevereiro de 2004, o Toldskat Østjylland (Serviços Alfandegários e Fiscais da Região da Østjylland) decidiu que a Sea Fighter, nesse período, não tinha direito ao reembolso dos impostos especiais sobre os óleos minerais e sobre o dióxido de carbono, no respeitante ao gasóleo utilizado pela escavadora. Deu importância, nomeadamente, ao facto de a escavadora funcionar independentemente do motor do navio.

10 O Landskatteretten (Comissão Fiscal Nacional) confirmou essa decisão em 4 de Março de 2005.

11 A Sea Fighter recorreu da decisão para o Vestre Landsret, que deu razão à Administração Fiscal por acórdão de 29 de Fevereiro de 2008.

12 Deste acórdão foi interposto recurso para o Højesteret, que suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça a questão prejudicial seguinte:

«O artigo 8.º, n.º 1, alínea c), da Directiva 92/81[...] deve ser interpretado no sentido de que, em circunstâncias como as do presente processo, estão isentos de imposto os óleos minerais fornecidos para utilização numa escavadora permanentemente fixada num navio, mas que, por ter motor e depósito de combustível próprios, funciona independentemente do motor de propulsão do navio?»

Quanto à questão prejudicial

13 Refira-se, a título preliminar, que resulta dos seus terceiro e quinto considerandos que a Directiva 92/81 tem em vista, por um lado, fixar um certo número de definições comuns para os produtos incluídos na categoria dos óleos minerais sujeitos ao regime geral do imposto especial sobre o consumo e, por outro, prever determinadas isenções relativas a estes produtos e que são obrigatórias a nível da União (v. acórdãos de 1 de Abril de 2004, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Colect., p. I-3537, n.º 17, e de 1 de Março de 2007, Jan De Nul, C-391/05, Colect., p. I-1793, n.º 21).

14 Por conseguinte, as disposições relativas a essas isenções devem receber uma interpretação autónoma, com base na respectiva letra e nos objectivos prosseguidos pela Directiva 92/81 (v. acórdãos, já referidos, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, n.º 19, e Jan De Nul, n.º 22).

15 Quanto ao artigo 8.º, n.º 1, alínea c), primeiro parágrafo, da Directiva 92/81, nos termos do qual os óleos minerais fornecidos com vista a uma utilização como combustível na navegação em águas da União estão isentos do imposto especial sobre o consumo harmonizado, há que realçar que essa disposição apenas prevê uma excepção ao regime derrogatório, esclarecendo que a isenção não se aplica aos óleos minerais utilizados na navegação «em embarcações de recreio privadas». O segundo parágrafo dessa disposição define o conceito de «embarcação de recreio privada» como qualquer embarcação utilizada «para fins não comerciais» (v. acórdão Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, já referido, n.º 22).

16 O Tribunal de Justiça considerou, pois, que qualquer operação de navegação com fins comerciais é abrangida pela isenção do imposto especial sobre o consumo harmonizado, prevista no artigo 8.º, n.º 1, alínea c), primeiro parágrafo, da Directiva 92/81, sem que se possa fazer qualquer distinção quanto ao objecto da navegação em causa.

17 Assim, o objecto do trajecto efectuado por um navio em águas da União é irrelevante para a aplicação da isenção dos impostos especiais sobre o consumo de óleos minerais consumidos, quando a navegação comporte uma prestação de serviços a título oneroso.

18 No que respeita às características técnicas dessa operação de navegação, o Tribunal de Justiça precisou, no n.º 40 do acórdão Jan De Nul, já referido, que as manobras efectuadas por uma draga portadora durante as operações de sucção e de descarga de materiais, isto é, as deslocações inerentes à execução das actividades de dragagem, são abrangidas pelo conceito de «navegação», na acepção do artigo 8.º, n.º 1, alínea c), primeiro parágrafo, da Directiva 92/81. Assim, esse conceito exige que a prestação de serviços a título oneroso seja inerente à deslocação do navio.

19 Em contrapartida, essa disposição não pode ser interpretada no sentido de que é susceptível de ser aplicada a qualquer prestação de serviços fornecida a partir de um navio nas águas da União, isto é, ao consumo de óleos minerais não relacionado com a deslocação do navio.

20 Com efeito, resulta da letra dessa disposição que a isenção em causa está sujeita ao facto de os óleos minerais serem utilizados como combustível na navegação em águas da União.

21 Além disso, resulta da finalidade da Directiva 92/81, segundo a qual os Estados-Membros aplicam aos óleos minerais um imposto especial sobre o consumo harmonizado, que esta não pretende instituir isenções de carácter geral.

22 No que importa para a lide principal, está assente que o consumo de óleos minerais pela escavadora fixada no navio em causa é totalmente independente da propulsão do navio.

23 Nestas condições, esse consumo não pode ser considerado inerente à deslocação do navio em que a escavadora está fixada.

24 Assim, há que responder à questão que o artigo 8.º, n.º 1, alínea c), da Directiva 92/81 deve ser interpretado no sentido de que os óleos minerais fornecidos para serem utilizados numa escavadora instalada de modo permanente num navio, mas que, por dispor de motor e depósito de combustível autónomos, funciona independentemente do motor de propulsão do navio, não estão isentos de impostos especiais sobre o consumo.

Quanto às despesas

25 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Terceira Secção) declara:

O artigo 8.º, n.º 1, alínea c), 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, conforme alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994, deve ser interpretado no sentido de que os óleos minerais fornecidos para serem utilizados numa escavadora instalada de modo permanente num navio, mas que, por dispor de motor e depósito de combustível autónomos, funciona independentemente do motor de propulsão do navio, não estão isentos de impostos especiais sobre o consumo.

Assinaturas