ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

15 de Julho de 2010 *

No processo C-354/09,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos), por decisão de 14 de Agosto de 2009, entrado no Tribunal de Justiça em 3 de Setembro de 2009, no processo

Gaston Schul BV

contra

Staatssecretaris van Financiën,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: C. Toader, presidente de secção (relatora), P. Kūris e L. Bay Larsen, juízes,

* Língua do processo: neerlandês.

advogado-geral: J. Mazák,
secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo neerlandês, por C. Wissels e B. Koopman, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por B.-R. Killmann e W. Roels, na qualidade de agentes,

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

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 33.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1, a seguir «código aduaneiro»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Gaston Schul BV (a seguir «Gaston Schul») ao Staatssecretaris van Financiën, a propósito de um acto de cobrança *a posteriori* de uma dívida aduaneira.

Quadro jurídico

Regulamentação da União

3 O artigo 29.º, n.º 1, do código aduaneiro dispõe:

«O valor aduaneiro das mercadorias importadas é o valor transaccional, isto é, o preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da Comunidade, eventualmente, após ajustamento efectuado nos termos dos artigos 32.º e 33.º […]

[…]»

4 O artigo 33.º do código aduaneiro tem a seguinte redacção:

«O valor aduaneiro não compreende os elementos a seguir indicados, contanto que sejam distintos do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

a) As despesas de transporte das mercadorias depois de chegada ao local de entrada no território aduaneiro da Comunidade;

b) As despesas para trabalhos de construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica realizadas depois da importação, relativas às mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais;

c) Os montantes dos juros a título de um acordo de financiamento concluído pelo comprador e relativo à compra de mercadorias importadas, indiferentemente de o financiamento ser assegurado pelo vendedor ou por outra pessoa, desde que o acordo de financiamento seja segurado pelo vendedor ou por outra pessoa, desde que o acordo de financiamento considerado seja estabelecido por escrito e que comprador possa demonstrar, se assim lhe for pedido:

— que tais mercadorias são efectivamente vendidas ao preço declarado como preço efectivamente pago ou a pagar

e

— que a taxa de juro exigida não excede o nível normalmente praticado em tais transacções no momento e no país em que o financiamento foi assegurado;

d) As despesas relativas ao direito de reproduzir na Comunidade as mercadorias importadas;

e) As comissões de compra;

f) Os direitos de importação e outros encargos a pagar na Comunidade por motivo da importação ou da venda das mercadorias.»

5 O artigo 220.º, n.º 1, do código aduaneiro dispõe:

«Sempre que o registo de liquidação do montante de direitos resultante de uma dívida aduaneira não tenha sido efectuado em conformidade com o disposto nos artigos 218.º e 219.º ou tenha sido efectuado num nível inferior ao montante legalmente devido, o registo de liquidação do montante de direitos a cobrar ou da parte por cobrar deverá efectuar-se no prazo de dois dias a contar da data em que as autoridades aduaneiras se tenham apercebido dessa situação e em que possam calcular o montante legalmente devido e determinar o devedor (registo de liquidação *a posteriori*). Este prazo pode ser prorrogado nos termos do artigo 219.º»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

6 Entre 1998 e 2000, a Gaston Schul, na sua qualidade de despachante alfandegária, apresentou às autoridades neerlandesas várias declarações de colocação de produtos de peixe em livre prática.

7 A referida sociedade apresentou essas declarações em seu nome e por sua conta, por ordem de um transportador islandês, que, por sua vez, agia a mando de um exportador islandês.

8 Essas declarações vinham acompanhadas de pedidos de aplicação de preferência pautal, à taxa de 0%, devido à origem EEE dos produtos. A Gaston Schul juntou cópias das facturas emitidas pelo exportador islandês, que mencionavam a cláusula de entrega DDP («Delivered Duty Paid») e indicavam que «o exportador dos produtos cobertos pelo presente documento […] declara que, salvo indicação clara em contrário, os produtos têm origem preferencial EEE». A cláusula de entrega DDP foi também mencionada nas declarações aduaneiras.

9 Um inquérito sobre a origem dos produtos veio a revelar que, na realidade, estes provinham de países terceiros e que, portanto, a taxa preferencial lhes tinha sido indevidamente aplicada.

10 O Staatssecretaris van Financiën procedeu, portanto, à cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros e, por avisos de liquidação de 7, 11 e 28 de Junho de 2001, notificou a Gaston Schul para pagar esses direitos.

11 A referida entidade administrativa calculou o montante dos direitos em dívida, tomando como valor aduaneiro o preço da transacção que constava das declarações de importação, sem dedução do montante dos direitos aduaneiros a cobrar.

12 O Staatssecretaris van Financiën indeferiu depois a reclamação pela qual a Gaston Schul pedia a redução da sua obrigação, pedindo que o montante dos direitos aduaneiros calculado *a posteriori* fosse deduzido do preço contratual.

13 O Rechtbank te Haarlem julgou improcedente o recurso interposto do indeferimento da reclamação. Tendo a sentença desse tribunal sido confirmada em recurso de segunda instância, a Gaston Schul interpôs recurso para o Hoge Raad der Nederlanden.

14 O tribunal de reenvio refere antes de mais que o vendedor e o comprador tinham acordado que os direitos aduaneiros eram a cargo do vendedor. Contudo, no momento da celebração do contrato, estavam enganados quanto à origem dos produtos e, por conseguinte, quanto ao montante dos direitos aduaneiros legalmente devido.

15 O tribunal de reenvio considera essencial para a decisão da causa saber se, em circunstâncias como as do processo principal, estão preenchidos os pressupostos do artigo 33.º do código aduaneiro.

16 A este respeito, o Hoge Raad der Nederlanden refere, por um lado, o parecer consultivo 3.1, intitulado «Significado da expressão 'contanto que sejam distintos', na nota interpretativa do artigo 1.º do acordo: direitos e taxas do país de importação», do comité técnico da avaliação aduaneira da Organização Mundial Aduaneira e, por outro, o comentário n.º 5 do comité do código aduaneiro, secção do valor aduaneiro (a seguir «comentário n.º 5»).

17 Assim, ao analisar se, quando o preço pago ou a pagar inclui um montante correspondente aos direitos e às taxas do país de importação, esses direitos e taxas devem ser deduzidos se não estiverem indicados separadamente na factura e se o importador não tiver pedido paralelamente essa dedução, esse comité técnico considerou que, «visto que, por definição, é possível fazer uma distinção entre os direitos e taxas do país de importação e o preço efectivamente pago ou a pagar, esses direitos e taxas não fazem parte do valor aduaneiro».

18 Por outro lado, o comentário n.º 5 refere, nos n.os 8 a 10:

«8. Foram dadas indicações relativas ao significado do termo 'distintos', no caso particular dos direitos aduaneiros e outras taxas a pagar devido à importação ou à venda das mercadorias, num parecer consultivo do comité técnico de avaliação aduaneira. Esse parecer consultivo 3.1 refere que os direitos e taxas de um país de importação não fazem parte do valor aduaneiro, na medida em que, por definição, é possível fazer uma distinção entre estes e o preço efectivamente pago ou a pagar. Com efeito, os direitos e taxas são objecto de documentos publicados.

9. Neste contexto, o termo 'distintos' significa efectivamente que é possível fazer uma distinção. Segundo os elementos de facto em que se baseia o parecer, os direitos e taxas não estavam indicados separadamente na factura, mas é evidente que se deve presumir, no contexto do parecer consultivo, que existe uma indicação clara, na factura ou noutro documento de acompanhamento, de que o preço efectivamente pago ou a pagar inclui esses direitos e taxas.

10. De acordo com o n.º 4, *supra*, o montante a excluir do valor aduaneiro deveria ser especificado na declaração DV 1.»

19 O tribunal de reenvio entende que os documentos referidos no n.º 16 do presente acórdão não bastam para demonstrar que, numa situação como a da lide principal, as condições previstas no artigo 33.º do código aduaneiro estão preenchidas.

20 Por conseguinte, o facto de, segundo o n.º 9 do comentário n.º 5, o código aduaneiro não exigir que o montante desses direitos seja mencionado expressamente na factura milita a favor de se excluir os direitos de importação do valor aduaneiro. Basta que a factura ou outro documento de acompanhamento indique claramente que esses direitos estão incluídos no preço.

21 Além disso, mesmo na hipótese de o vendedor e o comprador entenderem que são devidos direitos aduaneiros por uma dada importação, poderá não ser fácil saberem antecipadamente o montante exacto desses direitos, nomeadamente em caso de dúvidas sobre a classificação pautal das mercadorias.

22 Por outro lado, a inclusão dos direitos de importação no valor aduaneiro levaria, numa situação como a do processo principal, à cobrança de direitos de importação não só sobre o valor económico real das mercadorias mas também sobre direitos de importação.

23 Em contrapartida, contra a exclusão dos direitos de importação do valor aduaneiro advoga o facto de, à luz do mesmo n.º 9 do comentário n.º 5, parecer importante que as partes no contrato revelem que estavam conscientes de que o preço se destinava

efectivamente a cobrir esses direitos. Ora, no caso, uma vez que essas partes ficavam com uma representação errada da realidade, nada permitia saber a que preço o vendedor teria aceitado vender se soubesse da origem dos produtos.

24 Nestas condições, o Hoge Raad der Nederlanden decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«No caso de um registo de liquidação *a posteriori*, na acepção do artigo 220.º do Código Aduaneiro Comunitário, deve partir-se do princípio de que a condição para que os direitos de importação não sejam incluídos no valor aduaneiro estabelecida no proémio do artigo 33.º do Código Aduaneiro Comunitário é cumprida se o vendedor e o comprador das mercadorias em causa tiverem convencionado a cláusula 'delivered duty paid' e esta tiver sido indicada na declaração aduaneira, mesmo que as partes, ao fixarem o preço da transacção, tenham erradamente partido do princípio de que as mercadorias não estariam sujeitas a direitos aduaneiros na sua importação para a Comunidade e que, por consequência, não tenha sido indicado, na factura ou na declaração aduaneira ou juntamente com esta, qualquer montante de direitos aduaneiros?»

Quanto à questão prejudicial

25 Com a sua questão, o tribunal de reenvio pretende saber, no essencial, se a condição prevista no artigo 33.º do código aduaneiro, de os direitos de importação serem «distintos» do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, está preenchida quando os contraentes tiverem acordado que as mercadorias serão entregues DDP (Delivered Duty Paid) e tiverem inscrito essa menção na declaração aduaneira, mas, devido a um erro sobre a origem preferencial das mercadorias, não tenham indicado o montante dos direitos de importação.

26 Para responder a esta questão, há que analisar o alcance da condição prevista no artigo 33.º do código aduaneiro, segundo a qual os direitos de importação devem ser «distintos» do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, tendo em conta a situação dos contraentes num caso como o do processo principal.

27 A título preliminar, há que recordar que, segundo jurisprudência assente, a regulamentação da União relativa à avaliação aduaneira tem por objectivo o estabelecimento de um sistema equitativo, uniforme e neutro que exclui a utilização de valores aduaneiros arbitrários ou fictícios (v. acórdão de 19 de Março de 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Colect., p. I-1951, n.º 20 e jurisprudência aí referida).

28 Segundo o artigo 29, n.º 1, do código aduaneiro, o valor aduaneiro das mercadorias importadas é, em princípio, o seu valor de transacção, isto é, o preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para a exportação com destino ao território aduaneiro da União.

29 Além disso, esse valor deve reflectir o valor económico real de uma mercadoria importada e ter em conta todos os elementos dessa mercadoria que apresentem um valor económico (v. acórdãos de 16 de Novembro de 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Colect., p. I-10991, n.º 30, e Mitsui & Co. Deutschland, já referido, n.º 20).

30 Neste contexto, o artigo 33.º, alínea f), do código aduaneiro permite excluir do valor aduaneiro os direitos de importação aplicáveis na União Europeia, mas sujeita essa exclusão ao respeito da condição de os montantes desses direitos serem «distintos» do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

31 O Governo neerlandês entende que, em circunstâncias como as do processo principal, essa condição não está preenchida, pois, à luz, dos elementos disponíveis, as autoridades aduaneiras não tinham a possibilidade de distinguir os direitos de importação do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

32 Com efeito, nos acórdãos de 18 de Abril de 1991, Brown Boveri (C-79/89, Colect., p. I-1853), de 5 de Dezembro de 2002, Overland Footwear (C-379/00, Colect., p. I-11133), e de 20 de Outubro de 2005, Overland Footwear (C-468/03, Colect., p. I-8937), o Tribunal de Justiça decidiu que as despesas como as comissões de compra ou as despesas de trabalhos de montagem só podem ser consideradas «distintas» se forem indicadas na declaração de importação separadamente do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. Essa jurisprudência é, segundo esse governo, plenamente aplicável à exclusão dos direitos de importação do valor aduaneiro dessas mercadorias.

33 Segundo o Governo neerlandês, não tendo os contraentes indicado nas suas facturas ou declarações o montante dos direitos de importação, devido a um erro sobre a origem preferencial das mercadorias importadas, a condição prevista no artigo 33.º do código aduaneiro não está preenchida.

34 A esse respeito, refira-se, em primeiro lugar, que resulta da decisão de reenvio que, embora os contraentes tenham considerado erradamente que não era devido nenhum direito de importação, o acordo entre o vendedor e o comprador deve ser interpretado no sentido de que, segundo a cláusula DDP, os direitos aduaneiros estão a cargo do vendedor e que, portanto, os direitos de importação eventualmente devidos estão incluídos no preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

35 Esta interpretação é reforçada pelo facto de, tal como salientaram o Governo neerlandês e a Comissão Europeia, a cláusula DDP deixar a cargo do vendedor uma obrigação máxima de cobrir todas as despesas e assumir os riscos ligados à entrega das mercadorias no Estado de importação. Assim, o vendedor assume, nomeadamente, as despesas de desalfandegamento e qualquer eventual diferença entre, por um lado, o montante dos direitos aduaneiros legalmente devidos, que tinha calculado no momento da celebração do contrato, e, por outro, o montante calculado pelas autoridades aduaneiras, sem poder exigir ao comprador, em caso de diferença, um aumento do preço ou um pagamento compensatório.

36 Em segundo lugar, refira-se que, por força nomeadamente dos artigos 217.º e 220.º do código aduaneiro, são as autoridades do Estado de importação que têm a responsabilidade do cálculo dos direitos de importação. Ora, uma vez que o valor de transacção está correctamente indicado nas declarações de importação e que a taxa dos direitos aduaneiros aplicável pode ser determinada tendo em conta a origem das mercadorias, há que observar que essas autoridades têm os meios para calcular o montante dos direitos de importação legalmente devido e, portanto, para separar o valor desses direitos do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

37 Além disso, tal como alega a Comissão, ao contrário das outras despesas a que se refere o artigo 33.º do código aduaneiro, como as comissões de compra ou as despesas de trabalhos de montagem, cuja existência e cujo montante assentam exclusivamente na vontade das partes e só podem ser do conhecimento das autoridades aduaneiras na medida em que resultarem explicitamente das declarações de importação e dos respectivos documentos, os direitos de importação são regulamentados de forma imperativa pela pauta aduaneira da União. Por consequência, numa situação como a do processo principal, está excluído o risco de serem apresentados custos fictícios ou sobredimensionados, com o fim de se reduzir fraudulentamente o valor aduaneiro das mercadorias importadas.

38 De resto, não se pode deixar de observar que, embora, numa situação como essa, a dedução dos direitos de importação mais elevados do que aqueles que o vendedor tinha inicialmente estimado, fixados num controlo *a posteriori*, leve a uma redução do valor aduaneiro das mercadorias importadas, esse valor não pode ser considerado arbitrário ou fictício, devendo, pelo contrário, considerar-se que reflecte o valor económico real dessas mercadorias, tendo em conta a situação jurídica concreta dos contraentes.

39 Mesmo admitindo que, como alega o Governo neerlandês, o vendedor, se, no momento da celebração do contrato, soubesse o montante correcto dos direitos de importação, teria optado por aumentar o preço das mercadorias em vez de reduzir o seu lucro, isso não impede que, num caso como o dos autos principais, o vendedor se tenha obrigado a suportar integralmente as despesas de desalfandegamento e as consequências de eventuais erros de facto ou de direito cometidos na estimativa dos direitos de importação, sem poder exigir do comprador um aumento de preço ou qualquer outro pagamento compensatório.

40 Em face do exposto, há que responder à questão submetida que a condição prevista no artigo 33.º do código aduaneiro, de os direitos de importação serem «distintos» do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, está preenchida quando os contraentes tiverem acordado que essas mercadorias serão entregues DDP e tiverem inscrito essa menção na declaração aduaneira, mas, por causa de um erro sobre a origem preferencial das mercadorias, não tenham indicado o montante dos direitos de importação.

Quanto às despesas

41 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 (Oitava Secção) declara:

A condição prevista no artigo 33.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, de os direitos de importação serem «distintos» do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, está preenchida quando os contraentes tiverem acordado que essas mercadorias serão entregues DDP («Delivered Duty Paid») e tiverem inscrito essa menção na declaração aduaneira, mas, por causa de um erro sobre a origem preferencial das mercadorias, não tenham indicado o montante dos direitos de importação.

Assinaturas