Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

9 de junho de 2022 *

«Reenvio prejudicial — União aduaneira — Código Aduaneiro Comunitário — Regulamento (CEE) n.º 2913/92 — Artigo 29.º — Determinação do valor aduaneiro — Valor transacional — Artigo 29.º, n.º 1, alínea d) — Conceito de "pessoas coligadas" — Artigo 31.º — Tomada em consideração das informações provenientes de uma base de dados nacional para efeitos da determinação do valor aduaneiro — Regulamento (CEE) n.º 2454/93 — Artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) e f) — Situações em que as pessoas são consideradas coligadas — Artigo 181.º-A — Dúvidas fundadas sobre a veracidade do preço declarado»

No processo C-599/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), por Decisão de 3 de novembro de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 13 de novembro de 2020, no processo

«Baltic Master» UAB

contra

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

sendo interveniente:

Vilniaus teritorinė muitinė,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: A. Prechal, presidente de secção, J. Passer, F. Biltgen, N. Wahl (relator) e M. L. Arastey Sahún, juízes,

advogado-geral: N. Emiliou,

secretário: M. Ferreira, administradora principal,

vistos os autos e após a audiência de 17 de novembro de 2021,

* Língua do processo: lituano.

vistas as observações apresentadas:

– em representação da «Baltic Master» UAB, por D. Aukštuolytė, advokatė,

– em representação do Governo lituano, por K. Dieninis, S. Grigonis e V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, na qualidade de agentes,

– em representação do Governo checo, por O. Serdula, M. Smolek e J. Vláčil, na qualidade de agentes,

– em representação do Governo estónio, por N. Grünberg, na qualidade de agente,

– em representação do Governo espanhol, por J. Rodríguez de la Rúa Puig, na qualidade de agente,

– em representação do Governo francês, por G. Bain, A.-L. Desjonquères, D. Dubois e C. Mosser, na qualidade de agentes,

– em representação do Governo neerlandês, por M. K. Bulterman e A. Hanje, na qualidade de agentes,

– em representação da Comissão Europeia, por F. Clotuche-Duvieusart e J. Jokubauskaitė, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 20 de janeiro de 2022,

profere o presente

Acórdão

1 O presente pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 29.º, n.º 1, alínea d), e do artigo 31.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1992, L 302, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 82/97 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de dezembro de 1996 (JO 1997, L 17, p. 1) (a seguir «Código Aduaneiro Comunitário»), bem como do artigo 143.º, alíneas b), e) e f), do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 (JO 1993, L 253, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 46/1999 da Comissão, de 8 de janeiro de 1999 (JO 1999, L 10, p. 1) (a seguir «Regulamento de Aplicação»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a «Baltic Master» UAB ao Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Departamento das Alfândegas do Ministério das Finanças da República da Lituânia) a respeito da determinação do valor aduaneiro de certas mercadorias importadas.

Quadro jurídico

Código Aduaneiro Comunitário

3 O artigo 29.º, n.ºs 1 e 2, do Código Aduaneiro Comunitário dispõe:

«1. O valor aduaneiro das mercadorias importadas é o valor transacional, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da Comunidade, eventualmente, após ajustamento efetuado nos termos dos artigos 32.º e 33.º, desde que:

[…]

d) O comprador e o vendedor não estejam coligados ou, se o estiverem, que o valor transacional seja aceitável para efeitos aduaneiros, por força do n.º 2.

2. a) Para determinar se o valor transacional é aceitável para efeitos de aplicação do n.º 1, o facto de o comprador e o vendedor estarem coligados não constitui, em si mesmo, motivo suficiente para considerar o valor transacional como inaceitável. Se necessário, serão examinadas as circunstâncias próprias da venda e o valor transacional será admitido, desde que a relação de coligação não tenha influenciado o preço. Se, tendo em conta informações fornecidas pelo declarante ou obtidas de outras fontes, as autoridades aduaneiras tiverem motivos para considerar que a relação de coligação influenciou o preço, comunicarão os seus motivos ao declarante e dar-lhe-ão uma possibilidade razoável de responder. Se o declarante o pedir, os motivos ser-lhe-ão comunicados por escrito;

b) Numa venda entre pessoas coligadas, o valor transacional será aceite e as mercadorias serão avaliadas em conformidade com o n.º 1, quando o declarante demonstrar que o referido valor está muito próximo de um dos valores a seguir indicados, no mesmo momento ou em momento muito aproximado:
   i) valor transacional nas vendas, entre compradores e vendedores que não estão coligados, de mercadorias idênticas ou similares para exportação com destino à Comunidade,
   ii) valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como é determinado em aplicação do n.º 2, alínea c), do artigo 30.º,
   iii) valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como é determinado em aplicação do n.º 2, alínea d), do artigo 30.º

   Na aplicação dos critérios precedentes, serão devidamente tidas em conta diferenças demonstradas entre os níveis comerciais, as quantidades, os elementos enumerados no artigo 32.º e os custos suportados pelo vendedor nas vendas em que este último e o comprador não estão coligados, custos esses que o vendedor não suporta nas vendas em que este último e o comprador estão coligados.

c) Os critérios enunciados na alínea b) do presente número serão utilizados por iniciativa do declarante e somente para efeitos de comparação. Não poderão estabelecer-se valores de substituição por força da referida alínea.»

4 O artigo 30.º deste código prevê:

«1. Quando o valor aduaneiro não puder ser determinado por aplicação do artigo 29.º, há que passar sucessivamente às alíneas a), b), c) e d) do n.º 2 até à primeira destas alíneas que o permita determinar, salvo se a ordem de aplicação das alíneas c) e d) tiver que ser invertida a pedido do declarante; somente quando o valor aduaneiro não puder ser determinado por aplicação de uma dada alínea, será permitido aplicar a alínea que vem imediatamente a seguir na ordem estabelecida por força do presente número.

2. Os valores aduaneiros determinados por aplicação do presente artigo são os seguintes:

a) Valor transacional de mercadorias idênticas vendidas para exportação com destino à Comunidade e exportadas no mesmo momento que as mercadorias a avaliar ou em momento muito próximo;

b) Valor transacional de mercadorias similares, vendidas para exportação com destino à Comunidade exportadas no mesmo momento que as mercadorias a avaliar ou em momento muito próximo;

c) Valor baseado no preço unitário correspondente às vendas na Comunidade das mercadorias importadas ou de mercadorias idênticas ou similares importadas totalizando a quantidade mais elevada, feitas a pessoas não coligadas com os vendedores;

d) Valor calculado, igual à soma:

– do custo ou do valor das matérias e das operações de fabrico ou outras, utilizadas ou efetuadas para produzir as mercadorias importadas,

– de um montante representativo dos lucros e das despesas gerais igual ao que é geralmente contabilizado nas vendas de mercadorias da mesma natureza ou da mesma espécie que as mercadorias a avaliar, efetuadas por produtores do país de exportação para a exportação com destino à Comunidade,

– do custo ou do valor dos elementos especificados no n.º 1, alínea e), do artigo 32.º

3. As condições suplementares e normas de execução do n.º 2 *supra* são determinadas de acordo com o procedimento do comité.»

5 O artigo 31.º do referido código enuncia:

«1. Se o valor aduaneiro das mercadorias não puder ser determinado por aplicação dos artigos 29.º e 30.º, será determinado, com base nos dados disponíveis na Comunidade, por meios razoáveis compatíveis com os princípios e as disposições gerais:

– do acordo relativo à aplicação do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994,

– do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994,

– das disposições do presente capítulo.

2. O valor aduaneiro determinado por aplicação do n.º 1 não se baseará:

a) No preço de venda, na Comunidade, de mercadorias produzidas na Comunidade;

b) Num sistema que preveja a aceitação, para fins aduaneiros, do mais elevado de dois valores possíveis;

c) No preço de mercadorias no mercado interno do país de exportação;

d) No custo de produção, distinto dos valores calculados que foram determinados para mercadorias idênticas ou similares em conformidade com o n.º 2, alínea d), do artigo 30.º;

e) Nos preços para exportação com destino a um país não compreendido no território aduaneiro da Comunidade;

f) Em valores aduaneiros mínimos

ou

g) Em valores arbitrários ou fictícios.»

Regulamento de Aplicação

6 O artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento de Aplicação enuncia:

«Na aceção do presente título, entende-se por:

[…]

d) "Mercadorias similares": as mercadorias produzidas no mesmo país que, sem serem iguais sob todos os aspetos, apresentem características semelhantes e sejam compostas por matérias semelhantes, o que lhes permite preencher as mesmas funções e serem objeto de troca entre si no comércio; a qualidade das mercadorias, o seu prestígio comercial e a existência de uma marca industrial ou comercial são elementos a tomar em consideração para determinar se as mercadorias são similares».

7 O artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) e f), deste regulamento dispõe:

«Para efeitos de aplicação do disposto no capítulo 3 do título II do código e das disposições do presente título, as pessoas serão consideradas coligadas nos seguintes casos:

[…]

b) Se tiverem juridicamente a qualidade de associados;

[…]

e) Se uma delas controlar a outra direta ou indiretamente;

f) Se ambas forem direta ou indiretamente controladas por uma terceira pessoa».

8 O artigo 181.º-A do referido regulamento prevê:

«1. As autoridades aduaneiras não deverão determinar necessariamente o valor aduaneiro das mercadorias importadas, baseando-se no método do valor transacional, quando, de acordo com o procedimento descrito no n.º 2, baseadas em dúvidas fundadas, não estejam convencidas de que o valor declarado é o preço efetivamente pago ou a pagar definido no artigo 29.º do Código Aduaneiro.

2. Sempre que as autoridades aduaneiras tenham dúvidas tal como referido no n.º 1, poderão solicitar informações complementares de acordo com o n.º 4 do artigo 178.º Se essas dúvidas persistirem, antes de tomarem uma decisão definitiva e se tal lhes for solicitado, as autoridades aduaneiras deverão informar o interessado por escrito dos motivos sobre os quais essas dúvidas são fundadas e darem-lhe uma oportunidade razoável para responder. A decisão final bem como os respetivos motivos serão comunicados ao interessado por escrito.»

9 O anexo 23 do Regulamento de Aplicação, intitulado «Notas interpretativas para efeitos de valor aduaneiro», contém, nomeadamente, as notas interpretativas relativas ao artigo 29.º, n.os 2 e 3, bem como ao artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, e ao artigo 143.º, n.º 1, alínea e), deste regulamento:

«Artigo 29.º, n.º 2	1. As alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 29.º preveem diferentes meios de estabelecer a aceitabilidade dum valor transacional. 2. O n.º 2, alínea a), prevê que, quando o comprador e o vendedor estão vinculados, as circunstâncias próprias da venda serão examinadas e o valor transacional será admitido como valor aduaneiro desde que estes vínculos não tenham influência no preço. Não se pretende com isto que as circunstâncias da venda devam ser examinadas sempre que o comprador e o vendedor estejam vinculados. Este exame apenas será exigido quando houver dúvidas quanto à aceitabilidade do preço. Quando as autoridades aduaneiras não têm nenhuma dúvida quanto à aceitabilidade do preço, este deverá ser aceite sem que o declarante seja obrigado a fornecer informações complementares. Por exemplo, as autoridades aduaneiras podem ter examinado precedentemente a questão dos vínculos, ou estar na posse de informações pormenorizadas relativas ao comprador e ao vendedor, e já estar convencidas, na base deste exame ou destas informações, de que os vínculos não influenciaram o preço. 3. As autoridades aduaneiras, quando não estiverem habilitadas a aceitar o valor transacional sem inquérito complementar, deverão dar ao declarante a possibilidade de fornecer todas as outras informações pormenorizadas que possam ser necessárias para lhes permitirem examinar as circunstâncias da venda. A este respeito e a fim de determinar se os laços influenciaram o preço, as autoridades aduaneiras deverão estar prontas para examinar os aspetos pertinentes da transação, entre os quais a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam as suas relações comerciais e a maneira pela qual o preço em questão foi calculado a fim de determinar se o vínculo influenciou o preço. Se puder ser provado que o comprador e o vendedor, ainda que vinculados na aceção do artigo 143.º, compram e vendem um ao outro como se não estivessem vinculados, ficará assim demonstrado que os vínculos não influenciaram o preço. Por exemplo, se o preço tiver sido calculado de maneira compatível com as práticas normais de fixação dos preços no ramo de produção em questão, ou com o modo pelo qual o vendedor calcula os seus preços para as vendas a compradores que não lhe estão vinculados, isso demonstrará que o vínculo não influenciou o preço. Do mesmo modo, quando for provado que o preço é suficiente para cobrir todos os custos e assegurar um lucro representativo de lucro global realizado pela empresa num período representativo (por exemplo numa base anual) pelas vendas de mercadorias da mesma natureza ou da mesma espécie, ficará assim demonstrado que o preço não foi influenciado. 4. O n.º 2, alínea b), prevê que o declarante terá possibilidade de demonstrar que o valor transacional está muito próximo dum valor «critério» anteriormente aceite pelas autoridades aduaneiras e que é por consequência aceitável segundo o disposto no artigo 29.º Quando se encontra satisfeito um dos critérios previstos no n.º 2, alínea b), não é necessário examinar a questão da influência referida no n.º 2, alínea a). Se as autoridades aduaneiras já estiverem na posse de informações suficientes para estarem convictas sem buscas mais aprofundadas, de que se satisfez um dos dois critérios previstos no n.º 2, alínea b), não terão razão para exigir do declarante que faça a demonstração de tal critério.
Artigo 29.º, n.º 2, alínea b)	Para determinar se um valor está "muito próximo" de outro valor, devem ser tomados em consideração um certo número de elementos. Trata-se particularmente da natureza das mercadorias importadas, da natureza do ramo de produção considerado, da época durante a qual as mercadorias são importadas e da questão de saber se a diferença de valor é significativa do ponto de vista comercial. Como estes elementos podem variar num caso ou noutro, será impossível aplicar em todos os casos uma norma uniforme, tal como uma percentagem fixa. Por exemplo, para determinar se o valor transacional está muito próximo dos valores "critérios" enunciados no n.º 2, alínea b), do artigo 29.º, uma pequena diferença de valor poderá ser inaceitável no caso de certo tipo de mercadorias, ao passo que uma diferença importante será talvez aceite no caso de outro tipo de mercadorias.
[…]	[…]
Artigo 31.º, n.º 1	1. Sempre que possível, os valores aduaneiros determinados por aplicação do disposto no n.º 1 do artigo 31.º, deverão basear-se em valores aduaneiros determinados anteriormente. 2. Os métodos de determinação do valor que devem empregar-se por força do n.º 1 do artigo 31.º são os definidos no artigo 29.º e no n.º 2 do artigo 30.º sendo conforme com os objetivos e disposições do n.º 1 do artigo 31.º uma flexibilidade razoável na aplicação destes métodos. 3. Alguns exemplos mostrarão o que é preciso entender por flexibilidade razoável. […] b) *Mercadorias similares* — O requisito de que as mercadorias similares tenham sido exportadas no mesmo momento, ou em momento muito aproximado, que as mercadorias a avaliar, poderá ser interpretada com flexibilidade; mercadorias similares importadas, produzidas num país distinto do que tenha exportado as mercadorias a avaliar, poderão fornecer a base de determinação do valor aduaneiro; poderão utilizar-se os valores aduaneiros já determinados para mercadorias similares importadas, por aplicação do disposto no n.º 2, alíneas c) e d), do artigo 30.º; […]

[…]	[…]
Artigo 143.º, n.º 1, alínea e)	Considera-se que uma pessoa controla outra quando a primeira esteja, de direito ou de facto, em posição de exercer sobre a segunda um poder coercivo ou de orientação.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

10 Entre 2009 e 2012, a Baltic Master importou para a Lituânia diversas quantidades de mercadorias originárias da Malásia, que tinha comprado à sociedade Gus Group (a seguir «vendedor»). Nas declarações aduaneiras, estas mercadorias foram apresentadas como «aparelhos de ar condicionado e respetivos componentes». Essas declarações mencionavam um único código TARIC, acompanhado da massa total dessas mercadorias em quilogramas. Nas mencionadas declarações, a Baltic Master indicou como valor aduaneiro o valor transacional das referidas mercadorias, ou seja, o preço constante das faturas de compra.

11 Na sequência de uma inspeção a essas importações pelo Vilniaus teritorinė muitinė (Serviço Regional Aduaneiro de Vilnius, Lituânia), esta autoridade aduaneira redigiu um relatório no qual explicou ter recusado ter em conta o valor transacional indicado em 23 declarações de importação pelo facto de, em razão da natureza das relações comerciais que a Baltic Master mantinha com o vendedor, estas empresas deverem ser consideradas pessoas coligadas, na aceção do artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário, e que era impossível determinar o valor aduaneiro das mercadorias em causa com base nos artigos 29.º e 30.º desse código. Nesse relatório, a referida autoridade fixou um valor aduaneiro em conformidade com o artigo 31.º do referido código, baseando-se nos dados contidos no sistema de informação sobre o desalfandegamento das mercadorias das autoridades aduaneiras nacionais.

12 A Baltic Master impugnou este relatório no Departamento Aduaneiro do Ministério das Finanças da República da Lituânia, que o confirmou por Decisão de 31 de março de 2014.

13 A Baltic Master interpôs um recurso dessa decisão para a Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Comissão do Contencioso Tributário do Governo da República da Lituânia). Em 2 de julho de 2014, esta última confirmou a referida decisão, mas dispensou a Baltic Master do pagamento de juros de mora.

14 Em seguida, a Baltic Master interpôs um recurso para o Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Administrativo Regional de Vílnius, Lituânia), no âmbito do qual pediu que fosse submetido ao Tribunal de Justiça um pedido de decisão prejudicial tendo por objeto a interpretação dos artigos 29.º, 30.º e 31.º do Código Aduaneiro Comunitário, bem como do artigo 143.º do Regulamento de Aplicação. Por Sentença de 5 de janeiro de 2015, o referido tribunal negou provimento ao recurso, considerando que não se impunha uma interpretação do direito da União.

15 Chamado a pronunciar-se em sede de recurso desta decisão, o Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), o órgão jurisdicional de reenvio, por Acórdão de 22 de março de 2016, confirmou a referida sentença.

16 Na sequência do Acórdão do TEDH de 16 de abril de 2019, Baltic Master LTD c. Lituânia (CE:ECHR:2019:0416JUD005509216), no qual este órgão jurisdicional, chamado a pronunciar-se num recurso interposto pela Baltic Master contra a República da Lituânia, declarou a violação do

artigo 6.º, n.º 1, da Convenção Europeia para a Proteção dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais, assinada em Roma em 4 de novembro de 1950, por insuficiência da fundamentação relativa à recusa dos órgãos jurisdicionais lituanos em submeterem ao Tribunal de Justiça um pedido de decisão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio deferiu o pedido de reabertura do processo, apresentado pela Baltic Master.

17 Segundo este último órgão jurisdicional, os autos de que dispõe não contêm nenhum documento que comprove a existência de uma coligação, na aceção do artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação, entre o vendedor e a Baltic Master. Com efeito, não existe informação que permita considerar que essas empresas têm juridicamente a qualidade de associados, na aceção do artigo 143.º, n.º 1, alínea b), deste regulamento, ou que exista uma relação de controlo, direto ou indireto, conforme previsto neste artigo 143.º, n.º 1, alíneas e) e f).

18 No entanto, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que está provado que, em primeiro lugar, o vendedor e a Baltic Master estão vinculados por uma relação comercial de longa data; em segundo lugar, os bens foram entregues sem um contrato de venda que precisasse as condições de entrega, de pagamento, de devolução dos bens e de outras condições características deste tipo de operação; em terceiro lugar, os bens foram entregues sem que tenha sido efetuado qualquer pagamento por conta e apesar de a Baltic Master continuar a dever montantes significativos ao vendedor por entregas anteriores; em quarto lugar, apesar de o montante das operações em causa ser significativo, não foi constituída ou prevista nenhuma garantia ou medida de minimização dos riscos; em quinto lugar, não existe nenhum elemento que permita considerar que o vendedor fiscalizou a boa execução dos pagamentos devidos e das outras obrigações e, por último, em sexto lugar, foram constatados casos em que empregados da Baltic Master receberam um mandato para agir em nome do vendedor e utilizaram o carimbo deste último.

19 Os elementos enumerados no número anterior permitem pressupor a existência de um vínculo particularmente estreito entre a Baltic Master e o vendedor, em razão do qual as operações em causa foram realizadas em condições que saem da prática comercial habitual e sem que exista um elemento objetivo suscetível de justificar a lógica económica dessas operações. Tais comportamentos correspondem aos encontrados em situações em que uma das partes controla a outra ou em que ambas as partes são controladas por um terceiro.

20 O órgão jurisdicional de reenvio considera, portanto, que os referidos elementos factuais podem constituir um controlo de facto e que as partes na operação podem ser consideradas pessoas coligadas, nos termos do artigo 143.º, n.º 1, alíneas e) ou f), do Regulamento de Aplicação. Este órgão jurisdicional acrescenta que, com base nesses elementos, o Serviço Regional Aduaneiro de Vilnius considerou a Baltic Master e o vendedor pessoas coligadas, em conformidade com o artigo 143.º, n.º 1, alínea b), deste regulamento, ou seja, pessoas que tinham de facto a qualidade de associados, mas questiona a correção dessa qualificação à luz da redação desta última disposição, que se refere às pessoas que têm juridicamente a qualidade de associados.

21 Por outro lado, o referido órgão jurisdicional interroga-se sobre a possibilidade de recorrer ao método de determinação do valor aduaneiro, previsto no artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, numa situação como a do processo principal, quando, para esse efeito, as autoridades aduaneiras utilizam informações contidas numa base de dados nacional que apenas incidem sobre uma única importação de mercadorias que, embora abrangidas pelo mesmo código TARIC e provenientes da mesma origem, não podem ser consideradas similares, na aceção do artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento de Aplicação.

22 Foi nestas circunstâncias que o Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Devem o artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do [Código Aduaneiro Comunitário] e o artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) [e] f), do [Regulamento de Aplicação] ser interpretados no sentido de que o comprador e o vendedor são considerados pessoas coligadas em situações em que, como no presente processo, na falta de documentos (dados oficiais) que provem a associação ou o controlo, as circunstâncias que envolvem a celebração de transações são, no entanto, com base em provas objetivas, características, não da realização de atividades económicas em condições normais, mas de situações em que[, em primeiro lugar,] existem relações comerciais particularmente estreitas com base num elevado nível de confiança mútua entre as partes na transação, ou[, em segundo lugar,] uma parte na transação controla a outra ou ambas as partes são controladas por uma terceira pessoa?

2) Deve o artigo 31.º, n.º 1, do [Código Aduaneiro Comunitário] ser interpretado no sentido de que proíbe a determinação do valor aduaneiro com base nas informações constantes de uma base de dados nacional relativa a um valor aduaneiro de mercadorias com a mesma origem e que, apesar de não serem similares, na aceção do artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do [Regulamento de Aplicação], estão classificadas [no mesmo código] TARIC?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

23 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário e o artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) e f), do Regulamento de Aplicação devem ser interpretados no sentido de que o comprador e o vendedor devem ser considerados pessoas coligadas, numa situação em que não exista um documento que permita estabelecer esse vínculo, mas em que se considere que as condições de celebração das transações em causa, comprovadas por elementos objetivos, são suscetíveis de indicar a existência de um controlo de facto.

24 A título preliminar, cabe recordar que o direito da União relativo à avaliação aduaneira tem por objetivo estabelecer um sistema equitativo, uniforme e neutro que exclua a utilização de valores aduaneiros arbitrários ou fictícios. O valor aduaneiro deve, portanto, refletir o valor económico real de uma mercadoria importada e, por conseguinte, ter em conta todos os elementos dessa mercadoria que apresentem valor económico (Acórdão de 20 de junho de 2019, Oribalt Rīga, C-1/18, C-529/18, EU:C:2019:519, n.º 22 e jurisprudência referida).

25 Em especial, ao abrigo do artigo 29.º do Código Aduaneiro Comunitário, o valor aduaneiro das mercadorias importadas é constituído pelo seu valor transacional, a saber, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da União Europeia, sem prejuízo, porém, dos ajustamentos que devam, se for o caso, ser efetuados, nomeadamente, nos termos do artigo 32.º desse código (Acórdão de 19 de novembro de 2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, n.º 23 e jurisprudência referida).

26 Como o Tribunal de Justiça já referiu, o valor aduaneiro deve ser determinado, prioritariamente, segundo o chamado «método do valor transacional» das mercadorias importadas. Parte-se assim do pressuposto de que esse método de determinação do valor aduaneiro é o mais adaptado e o mais frequentemente utilizado (Acórdão de 19 de novembro de 2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, n.º 24 e jurisprudência referida).

27 O preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias constitui, regra geral, a base de cálculo do valor aduaneiro, mesmo que esse preço seja um dado que deva eventualmente ser objeto de ajustamentos quando essa operação seja necessária para evitar determinar um valor aduaneiro arbitrário ou fictício (Acórdão de 20 de junho de 2019, Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, n.º 23 e jurisprudência referida).

28 Dito isto, o artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário permite afastar o valor transacional de mercadorias importadas quando estejam reunidos dois requisitos cumulativos, a saber, por um lado, que o comprador e o vendedor estejam coligados, na aceção do referido código, e, por outro, que esse valor transacional não seja aceitável para efeitos da determinação do valor aduaneiro.

29 Em conformidade com o artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação, as pessoas só podem ser consideradas coligadas se estiverem abrangidas por uma das situações taxativamente enumeradas nesta disposição. Assim, segundo este artigo 143.º, n.º 1, alínea b), são consideradas coligadas as pessoas que tiverem juridicamente a qualidade de associados. O mesmo sucede, por força do artigo 143.º, n.º 1, alíneas e) e f), se uma das pessoas controlar a outra direta ou indiretamente ou se ambas forem direta ou indiretamente controladas por uma terceira pessoa.

30 Em primeiro lugar, não pode ser acolhida a argumentação desenvolvida, em substância, pelos Estados-Membros e pela Comissão Europeia nas respetivas observações, segundo a qual há que afastar a letra do artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação, uma vez que uma interpretação estrita desta disposição é suscetível de prejudicar o efeito útil do artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário e afetar a capacidade das autoridades aduaneiras de afastarem um valor transacional.

31 Com efeito, há que salientar, por um lado, que este argumento não só não considera o caráter taxativo das situações enumeradas no artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação como também o objetivo prosseguido por esta disposição e pelo artigo 29.º do Código Aduaneiro Comunitário. Como decorre da jurisprudência recordada nos n.ºs 24 a 26 do presente acórdão, o método do valor transacional das mercadorias importadas é o método que deve ser prioritariamente aplicado para determinar o seu valor aduaneiro. As disposições que permitem um afastamento do mesmo devem, portanto, enquanto derrogações a este princípio, ser objeto de interpretação estrita.

32 Por outro lado, a alegação segundo a qual as autoridades aduaneiras correm o risco de ver afetada a sua capacidade de afastar um valor transacional inadequado devido a uma interpretação estrita do artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação não tem razão de ser.

33 Antes de mais, em conformidade com a sua própria redação, o artigo 143.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação prevê um conjunto de situações em que as autoridades aduaneiras podem considerar que o vendedor e o comprador estão coligados e nas quais podem, portanto, se for o caso, afastar o valor transacional referido no artigo 29.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário.

34 Em seguida, como sublinhou a Comissão na audiência, o artigo 181.º-A do Regulamento de Aplicação, introduzido na sequência da modificação deste último pelo Regulamento (CE) n.º 3254/94 da Comissão, de 19 de dezembro de 1994, que altera o Regulamento n.º 2454/93 (JO 1994, L 346, p. 1), permite às autoridades aduaneiras afastar o valor transacional para efeitos da determinação do valor aduaneiro quando considerem que o valor declarado das mercadorias importadas não reflete o seu valor real, independentemente da existência de uma coligação entre a Baltic Master e o vendedor (v., neste sentido, Acórdãos de 28 de fevereiro de 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, n.º 52, e de 16 de junho de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, n.º 31).

35 Em segundo lugar, no que respeita à coligação entre pessoas em razão da sua qualidade de associados, referido no artigo 143.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento de Aplicação, importa sublinhar que a própria redação desta disposição exclui qualquer associação de facto.

36 Como sublinhou o advogado-geral nos n.ºs 42 e 43 das conclusões, uma vez que esta disposição visa as pessoas que têm «juridicamente a qualidade de associados», exige, para efeitos da verificação da existência de uma coligação, a demonstração de que os requisitos previstos nas disposições nacionais relativamente à qualidade de associado estão preenchidos, excluindo assim qualquer associação que não seja jurídica.

37 Em terceiro lugar, no que respeita às pessoas consideradas coligadas, nos termos do artigo 143.º, n.º 1, alíneas e) e f), do Regulamento de Aplicação, se uma das pessoas controlar a outra direta ou indiretamente ou se ambas forem direta ou indiretamente controladas por uma terceira pessoa, importa, como confirma a nota interpretativa em matéria de valor aduaneiro relativa a esse artigo 143.º, n.º 1, alínea e), que figura no anexo 23 deste regulamento, distinguir, por um lado, o controlo de direito e, por outro, o controlo de facto.

38 Por um lado, quanto à existência de um controlo do direito, resulta dos elementos enumerados no n.º 18 do presente acórdão que nenhum documento permite considerar que exista uma relação de controlo jurídico, direto ou indireto, conforme prevista no referido artigo 143.º, n.º 1, alíneas e) e f). Por conseguinte, afigura-se que, no âmbito do litígio no processo principal, deve ser excluído um controlo de direito, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

39 Por outro lado, no que se refere à existência de um controlo de facto, decorre da nota interpretativa mencionada no n.º 37 do presente acórdão que se considera que uma pessoa controla outra quando a primeira está em posição de exercer sobre a segunda um poder coercivo ou de orientação (v., neste sentido, Acórdão de 9 de julho de 2020, Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya «Mitnitsi», C-76/19, EU:C:2020:543, n.º 67).

40 Ora, os elementos de facto enunciados no n.º 18 do presente acórdão parecem confirmar uma relação de confiança estreita entre o vendedor e a Baltic Master, mas não parecem permitir que se conclua pela existência do tal poder coercivo ou de orientação, o que, todavia, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio confirmar.

41 Se, no termo dessas verificações, o órgão jurisdicional de reenvio chegar à conclusão de que, no caso em apreço, o comprador e o vendedor não estão coligados, na aceção do artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário, daí decorrerá que o valor aduaneiro das mercadorias importadas deve, em princípio, ser determinado com base no seu valor transacional e não com base noutro método de avaliação, como o previsto no artigo 31.º, n.º 1, desse código.

42 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder à primeira questão que o artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário e o artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) e f), do Regulamento de Aplicação devem ser interpretados no sentido de que:

– não se pode considerar que o comprador e o vendedor têm juridicamente a qualidade de associados ou que estão coligados em razão da existência de uma relação de controlo de direito, direto ou indireto, numa situação em que não exista nenhum documento que permita estabelecer esse vínculo;

– se pode considerar que o comprador e o vendedor estão coligados em razão da existência de uma relação de controlo de facto, direto ou indireto, numa situação em que as condições de celebração das transações em causa, comprovadas por elementos objetivos, são suscetíveis de ser entendidas como indicando não apenas que existe uma relação de confiança estreita entre esse comprador e esse vendedor, mas que um deles está em posição de exercer um poder coercivo ou de orientação sobre o outro ou de que um terceiro está em posição de exercer esse poder sobre eles.

Quanto à segunda questão

43 Com a sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que, quando o valor aduaneiro de uma mercadoria importada não tenha podido ser determinado em conformidade com os artigos 29.º e 30.º desse código, o seja com base nas informações contidas numa base de dados nacional relativa apenas ao valor aduaneiro de mercadorias com a mesma origem que, embora não sendo «similares», na aceção do artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento de Aplicação, estão abrangidas pelo mesmo código TARIC.

44 A título preliminar, há que observar que, como decorre do n.º 41 do presente acórdão, esta segunda questão só se coloca se, no termo das verificações que lhe incumbe efetuar por força da resposta à primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio concluir que as autoridades aduaneiras rejeitaram corretamente o valor transacional para determinar o valor aduaneiro das mercadorias em causa, pelo facto de, no caso em apreço, o comprador e o vendedor estarem coligados, na aceção do artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Código Aduaneiro Comunitário, e que o valor transacional não é aceitável para efeitos aduaneiros, por força do artigo 29.º, n.º 2, deste código. Com efeito, se o órgão jurisdicional de reenvio chegar à conclusão inversa, segundo a qual o valor aduaneiro dessas mercadorias deve ser determinado com base no seu valor transacional nos termos do artigo 29.º do referido código, este valor aduaneiro não poderá ser determinado com base no artigo 31.º, n.º 1, do mesmo código, pelo que a segunda questão, que incide sobre a interpretação desta última disposição, fica sem objeto.

45 Neste contexto, há que recordar que resulta tanto do teor dos artigos 29.º a 31.º do Código Aduaneiro Comunitário como da ordem segundo a qual os critérios de determinação do valor aduaneiro devem ser aplicados por força destes artigos que essas disposições apresentam entre si um nexo de subsidiariedade. Com efeito, só quando o valor aduaneiro não puder ser determinado por aplicação de uma determinada disposição é que há que aplicar a disposição que vem imediatamente a seguir, na ordem estabelecida (Acórdão de 16 de junho de 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, n.º 29).

46 No que respeita, em especial, ao artigo 30.º, n.º 2, do Código Aduaneiro Comunitário, parece resultar dos autos de que o Tribunal de Justiça dispõe que as autoridades aduaneiras competentes não puderam recorrer aos métodos de determinação do valor aduaneiro previstos nesta disposição, uma vez que a Baltic Master decidiu apresentar as mercadorias importadas sucintamente nas declarações aduaneiras, limitando-se a informar o código TARIC das mesmas, bem como a sua massa total, o que, no entanto, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar. A este respeito, incumbirá a esse órgão jurisdicional ter em conta as informações eventualmente apresentadas pela Baltic Master a essas autoridades para efeitos da aplicação quer do artigo 29.º, n.º 2, do Código Aduaneiro Comunitário, lido à luz da nota interpretativa em matéria de valor aduaneiro relativa a esse artigo 29.º, n.º 2, a qual figura no anexo 23 do Regulamento de Aplicação, quer do artigo 181.º-A deste regulamento.

47 Em seguida, importa sublinhar que, em conformidade com a redação do artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, quando o valor aduaneiro das mercadorias não puder ser determinado por aplicação dos artigos 29.º e 30.º deste código, será determinado, com base nos dados disponíveis na União, por meios razoáveis compatíveis com os princípios e as disposições gerais dos acordos internacionais e das disposições do capítulo 3 do referido código.

48 Por último, o ponto 1 da nota interpretativa em matéria de valor aduaneiro relativa ao artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, que figura no anexo 23 do Regulamento de Aplicação, precisa, antes de mais, que, sempre que possível, os valores aduaneiros determinados por aplicação desta disposição deverão basear-se em valores aduaneiros determinados anteriormente. O ponto 2 desta nota sublinha, em seguida, que os métodos de determinação do valor que se devem empregar por força da referida disposição são os definidos no artigo 29.º e no n.º 2 do artigo 30.º deste código, sendo conforme com os objetivos e disposições do artigo 31.º uma flexibilidade razoável na aplicação destes métodos.

49 Resulta das informações prestadas pelo órgão jurisdicional de reenvio, por um lado, que a Baltic Master descreveu as mercadorias importadas em causa nas suas declarações aduaneiras como «aparelhos de ar condicionado e respetivos componentes», classificando-os num único código TARIC e indicando a massa total dessas mercadorias em quilogramas. Por outro lado, segundo essas informações, a autoridade aduaneira em causa excluiu o valor transacional declarado pela Baltic Master e determinou o valor aduaneiro das referidas mercadorias por aplicação do artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, utilizando dados contidos numa base de dados nacional relativa às mercadorias importadas por outro importador em 2010, ou seja, no ano seguinte ao da primeira importação em causa no processo principal, declaradas sob o mesmo código TARIC e provenientes do mesmo fabricante.

50 No caso em apreço, o código TARIC utilizado agrupa um conjunto díspar de componentes de aparelhos de ar condicionado, tais como painéis de plástico para máquinas com motor, anilhas metálicas, tubos, cabos de transmissão, interruptores, captores de pressão, dispositivos de difusão por turbilhão nos solos dos edifícios e circuitos eletrónicos.

51 Assim, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta se, tendo em conta a heterogeneidade das peças abrangidas por este código TARIC e a falta de descrição pormenorizada das mercadorias importadas, é possível uma determinação do valor aduaneiro destas últimas em aplicação do artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, com base no valor transacional de mercadorias similares, no âmbito do litígio que lhe foi submetido, quando o conceito de

«mercadorias similares», definido no artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento de Aplicação, pressupõe a homogeneidade das mercadorias importadas, a qual dificilmente se adapta à diversidade dos produtos classificados sob o referido código TARIC.

52 A este respeito, importa sublinhar que a definição deste conceito, que figura nesse artigo 142.º, n.º 1, alínea d), se refere à determinação do valor aduaneiro nos termos do artigo 30.º, n.º 2, alínea b), do Código Aduaneiro Comunitário. Ora, embora resulte do ponto 2 da nota interpretativa referida no n.º 48 do presente acórdão que os métodos de determinação do valor que devem empregar-se por força do artigo 31.º deste código são os definidos no artigo 29.º e no n.º 2 do artigo 30.º deste, este mesmo ponto precisa que esses métodos devem ser aplicados com uma flexibilidade razoável, nomeadamente no que respeita à apreciação do conceito de «mercadorias similares».

53 No caso em apreço, não se pode considerar desrazoável que, após terem afastado, em conformidade com as disposições pertinentes do Código Aduaneiro Comunitário, o valor transacional de mercadorias importadas para efeitos da determinação do seu valor aduaneiro, as autoridades aduaneiras se baseiem, por ocasião de uma fiscalização ulterior, em elementos transmitidos pela declarante, a saber, o peso dessas mercadorias e o código TARIC a que pertencem. Neste contexto, há que recordar que este código se baseia num sistema declarativo a fim de limitar, tanto quanto possível, as formalidades e os controlos aduaneiros, evitando ao mesmo tempo fraudes ou irregularidades que possam lesar o orçamento da União (Acórdão de 9 de julho de 2020, Unipack, C-391/19, EU:C:2020:547, n.º 22).

54 Por conseguinte, tendo em conta, em primeiro lugar, a necessidade de estabelecer um valor aduaneiro no caso de uma empresa não fornecer informações suficientemente precisas ou fiáveis sobre o valor aduaneiro das mercadorias em causa; em seguida, a diligência das autoridades aduaneiras quando aplicam cada um dos métodos sucessivos de determinação do valor aduaneiro (v., neste sentido, Acórdão de 9 de novembro de 2017, LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, n.º 52) e, por último, a «flexibilidade razoável» com a qual, em conformidade com o ponto 2 da nota interpretativa referida nos n.ºs 48 e 52 do presente acórdão, esses métodos devem ser aplicados, há que admitir que os dados contidos numa base de dados nacional, relativos a mercadorias abrangidas pelo mesmo código TARIC e provenientes do mesmo vendedor que as mercadorias em causa, constituem um «dado disponível na União», na aceção do artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário, que podem ser utilizados como base para a determinação do valor aduaneiro das mercadorias em causa.

55 Com efeito, a referência a esses dados constitui um meio para determinar o referido valor que é, simultaneamente, «razoável», no sentido do referido artigo 31.º, n.º 1, e compatível com os princípios e as regras gerais dos acordos internacionais e com as disposições a que o mesmo artigo 31.º, n.º 1, se refere (v., neste sentido, Acórdão de 9 de março de 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, n.º 81).

56 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder à segunda questão que o artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que, quando o valor aduaneiro de uma mercadoria importada não tenha podido ser determinado em conformidade com os artigos 29.º e 30.º desse código, o seja com base nas informações contidas numa base de dados nacional relativa apenas ao valor aduaneiro de mercadorias com a mesma origem que, embora não sendo «similares», na aceção do artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento de Aplicação, estão abrangidas pelo mesmo código TARIC.

Quanto às despesas

57 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 efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

1) **O artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 82/97 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de dezembro de 1996, e o artigo 143.º, n.º 1, alíneas b), e) e f), do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 46/1999 da Comissão, de 8 de janeiro de 1999, devem ser interpretados no sentido de que:**

   – **não se pode considerar que o comprador e o vendedor têm juridicamente a qualidade de associados ou que estão coligados em razão da existência de uma relação de controlo de direito, direto ou indireto, numa situação em que não exista nenhum documento que permita estabelecer esse vínculo;**

   – **se pode considerar que o comprador e o vendedor estão coligados em razão da existência de uma relação de controlo de facto, direto ou indireto, numa situação em que as condições de celebração das transações em causa, comprovadas por elementos objetivos, são suscetíveis de ser entendidas como indicando não apenas que existe uma relação de confiança estreita entre esse comprador e esse vendedor, mas que um deles está em posição de exercer um poder coercivo ou de orientação sobre o outro ou de que um terceiro está em posição de exercer esse poder sobre eles.**

2) **O artigo 31.º, n.º 1, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 82/97, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a que, quando o valor aduaneiro de uma mercadoria importada não tenha podido ser determinado em conformidade com os artigos 29.º e 30.º desse código, o seja com base nas informações contidas numa base de dados nacional relativa apenas ao valor aduaneiro de mercadorias com a mesma origem que, embora não sendo «similares», na aceção do artigo 142.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 46/1999, estão abrangidas pelo mesmo código TARIC.**

Assinaturas