CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL GEORGES COSMAS

apresentadas em 14 de Novembro de 1996 *

Índice

I — Enquadramento jurídico ..... I - 4212
A — A Decisão 86/283 do Conselho ..... I - 4212
B — A restante legislação comunitária ..... I - 4217
II — Matéria de facto ..... I - 4221
III — Questões prejudiciais ..... I - 4223
IV — Resposta às questões prejudiciais ..... I - 4224
A — Quanto à primeira e segunda questões ..... I - 4224
B — Quanto à sexta questão ..... I - 4226
C — Quanto à terceira questão ..... I - 4231
D — Quanto às quarta e quinta questões ..... I - 4233
E — Quanto à sétima questão ..... I - 4237
V — Conclusão ..... I - 4238

1. O Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa, no quadro de um litígio a respeito da legalidade de actos de imposição *a posteriori* de direitos de importação, submeteu ao Tribunal de Justiça determinadas questões prejudiciais que considera necessárias à resolução do litígio perante ele pendente.

I — Enquadramento jurídico

A — *A Decisão 86/283 do Conselho*

2. O Conselho, com a sua Decisão 86/283/CEE [1] (a seguir «decisão») adoptou

1 — Decisão do Conselho, de 30 de Junho de 1986, relativa à associação dos Países e Territórios Ultramarinos à Comunidade Económica Europeia (JO L 175, p. 1).

* Língua original: grego.

uma série de disposições respeitantes à associação dos Países e Territórios Ultramarinos (a seguir «PTU») à Comunidade Económica Europeia.

3. A parte II da decisão diz respeito aos meios de cooperação CEE-PTU. No artigo 70.°, n.° 1, prevê-se:

«1. Os produtos originários dos países e territórios são admitidos à importação na Comunidade com isenção de direitos aduaneiros e de encargos de efeito equivalente.»

4. Nos termos do artigo 182.°, a decisão entrou em vigor em 1 de Julho de 1986 e, segundo o artigo 183.°, seria aplicável até 28 de Fevereiro de 1990 [2].

5. No artigo 184.°, n.° 1, indica-se que são enumerados no anexo I os países e territórios aos quais a decisão é aplicável.

6. O anexo I tem a «Lista dos países e territórios» ultramarinos aos quais se aplica a Decisão 86/283, entre os quais se encontra a Gronelândia, como país que mantém relações especiais com o Reino da Dinamarca.

7. O anexo II da decisão contém uma série de disposições respeitantes à «Definição da noção de "produtos originários" e aos métodos de cooperação administrativa».

8. Do título I (artigos 1.° a 5.°) consta a definição do conceito de «produtos originários» ou «produtos de origem».

9. Mais precisamente, no artigo 1.° prevê-se:

«1. Para aplicação da decisão e sem prejuízo dos n.os 3 e 4, são considerados:

...

b) como produtos originários dos países e territórios:

1) os produtos inteiramente obtidos num ou mais países ou territórios.

...»

2 — Em 1 de Março de 1990 entrou em vigor a Decisão 91/482/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1991, relativa à associação dos países e territórios ultramarinos à Comunidade Económica Europeia (JO L 263, p. 1). De acordo com o n.° 1 do artigo 240.°, esta decisão vigora por dez anos.

10. O artigo 2.° dispõe:

«São considerados, nos termos do n.° 1, alínea a), ponto 1, alínea b), ponto 1 e n.os 3 e 4 do artigo 1.°, como "inteiramente obtidos" num ou mais países ou territórios...:

...

f) os produtos da pesca marítima e outros produtos extraídos do mar pelos seus navios;

...»

11. No título II do anexo II da decisão são definidos os métodos de cooperação administrativa dos Estados-Membros e dos PTU.

12. O artigo 6.°, n.° 1, alínea a) enumera os seguintes:

«1. a) para efeitos do presente anexo, a prova do carácter originário dos produtos é fornecida pelo certificado de circulação de mercadorias EUR. 1...»

13. De acordo com o artigo 7.°:

«1. O certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 é emitido, aquando da exportação das mercadorias a que se refere, pelas autoridades aduaneiras do Estado-Membro ou do país ou território de exportação. Ficará à disposição do exportador a partir do momento em que a exportação for realmente efectuada ou esteja assegurada.

...

5. Os pedidos de certificados de circulação de mercadorias devem ser conservados durante, pelo menos, três anos pelas autoridades aduaneiras do Estado-Membro, do país ou território de exportação.»

14. O artigo 8.° dispõe:

«1. A emissão do certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 é efectuada pelas autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de exportação, se as mercadorias puderem ser consideradas como produtos originários na acepção do presente anexo.

2. A fim de verificar se as condições referidas no n.º 1 se encontram reunidas, as autoridades aduaneiras têm a faculdade de reclamar quaisquer documentos justificativos e de proceder a qualquer controlo que julguem útil.

...»

15. O artigo 10.º determina:

«1. Sob a responsabilidade do exportador, pertence a este ou ao seu representante habilitado solicitar a emissão de um certificado de circulação de mercadorias EUR. 1.

2. O exportador, ou o seu representante, apresenta, com o seu pedido, todos os documentos justificativos úteis, susceptíveis de provar que as mercadorias a exportar exigem a emissão de um certificado de circulação de mercadorias EUR. 1.»

16. Nos termos do artigo 12.º:

«No Estado-Membro, país ou território de importação, o certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 é apresentado às autoridades aduaneiras, segundo as modalidades previstas pela legislação desse Estado, país ou território. As referidas autoridades têm a faculdade de exigir... que a declaração de importação seja acompanhada por uma declaração do importador atestando que as mercadorias preenchem as condições requeridas para a aplicação da decisão.»

17. O artigo 23.º prevê:

«Tendo em vista assegurar uma aplicação correcta do presente título, os Estados-Membros, as autoridades responsáveis dos países e territórios... prestam-se mutuamente assistência, por intermédio das respectivas administrações aduaneiras, no controlo da autenticidade dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1 e da exactidão das informações relativas à origem real dos produtos em causa...»

18. Nos termos do artigo 24.º:

«Serão aplicadas sanções a qualquer pessoa que estabeleça ou mande estabelecer, tendo em vista a admissão de uma mercadoria com

benefício do regime preferencial, quer um documento contendo informações inexactas a fim de obter um certificado de circulação de mercadorias EUR. 1...»

19. Finalmente, o artigo 25.° dispõe:

«1. O controlo *a posteriori* dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1... é efectuado por meio de sondagem e sempre que as autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação tenham dúvidas fundadas quanto à autenticidade do documento ou quanto à exactidão das informações relativas à origem real da mercadoria em causa.

2. Para aplicação do disposto no n.° 1, as autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação reenviam o certificado de circulação de mercadorias EUR. 1... ou ainda uma fotocópia deste... às autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de exportação, indicando os motivos de fundo ou de forma que justifiquem um inquérito. Juntam ao certificado EUR. 1... a factura ou uma cópia desta, se esta tiver sido apresentada, e fornecem todas as informações que puderem ser obtidas e que criem a convicção de que as menções inscritas no referido certificado... são inexactas.

...

3. Os resultados do controlo são transmitidos, num prazo máximo de três meses, às autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação. Devem permitir determinar se o certificado de circulação de mercadorias EUR. 1... contestado é aplicável às mercadorias realmente exportadas e se estas podem efectivamente ser objecto da aplicação do regime preferencial.

Quando estas contestações não puderem ser resolvidas entre as autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação e as do Estado-Membro, país ou território de exportação ou quando levantem um problema de interpretação do presente anexo, serão submetidas ao Comité de Origem instituído pelo Regulamento (CEE) n.° 802/68 do Conselho, de 27 de Junho de 1968, relativo à definição comum da noção de origem das mercadorias.

Em todos os casos, a resolução dos litígios entre o importador e as autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação reger-se-á pela legislação deste último.»

B — *A restante legislação comunitária*

20. A Directiva 79/623/CEE do Conselho, de 25 de Junho de 1979, relativa à harmonização das disposições legislativas, regulamentares e administrativas em matéria de dívida aduaneira [3], estabelecia, no artigo 2.°, alínea a), que é facto constitutivo da dívida aduaneira na importação a introdução em livre prática no território aduaneiro da Comunidade de uma mercadoria sujeita a direitos de importação.

21. O artigo 3.°, alínea a) estabelecia que o momento da constituição da dívida aduaneira na importação era, para os casos referidos na alínea a) do artigo 2.°, o momento da aceitação pelas autoridades competentes da declaração para introdução em livre prática da mercadoria ou qualquer outro acto que [tivesse] os mesmos efeitos jurídicos dessa aceitação, nos termos das disposições em vigor.

22. O Regulamento (CEE) n.° 2144/87 do Conselho, de 13 de Julho de 1987, relativo à dívida aduaneira [4] revogou, pelo seu artigo 13.°, primeiro parágrafo, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1989, a Directiva 79/623.

3 — JO L 179, p. 31; EE 02 F6 p. 43.
4 — JO L 201, p. 15.

23. Na alínea a) do n.° 1 do artigo 2.°, do título I, que respeita à constituição da dívida aduaneira, ponto A (que tem por título «Dívida aduaneira na importação»), determina-se:

«1. São factos constitutivos da dívida aduaneira na importação:

a) a introdução em livre prática de uma mercadoria sujeita a direitos de importação ou a sujeição de tal mercadoria a um regime de importação temporária com isenção parcial dos direitos de importação;

...»

24. E o artigo 3.° dispõe:

«Considera-se como momento da constituição da dívida aduaneira na importação:

a) nos casos referidos no n.° 1, alínea a), do artigo 2.°, o momento da aceitação pelas autoridades competentes da declaração de introdução em livre prática ou de impor-

tação temporária da mercadoria ou qualquer outro acto que tenha os mesmos efeitos jurídicos desta aceitação, nos termos das disposições em vigor;

...»

qualquer outro acto de idênticos efeitos jurídicos.

...»

25. O artigo 14.°, segundo parágrafo, determinava que este Regulamento n.° 2144/87 entraria em vigor em 1 de Janeiro de 1989.

26. O Regulamento (CEE) n.° 1031/88 do Conselho, de 18 de Abril de 1988, é relativo à determinação das pessoas obrigadas ao pagamento de uma dívida aduaneira [5].

27. No título I deste regulamento, que respeita às pessoas obrigadas ao pagamento da dívida aduaneira na importação, mais precisamente, no artigo 2.°, prevê-se:

«1. Sempre que por força do n.° 1, alíneas a) ou f), do artigo 2.° do Regulamento (CEE) n.° 2144/87 for constituída uma dívida aduaneira, a pessoa obrigada ao pagamento dessa dívida será aquela em cujo nome tiver sido feita a declaração ou tiver sido praticado

28. No artigo 12.°, segundo parágrafo, determinava-se que o Regulamento n.° 1031/88 entraria em vigor em 1 de Janeiro de 1989.

29. O Regulamento (CEE) n.° 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (a seguir «CAC») [6], revogou, pelo seu artigo 251.°, entre outros, os Regulamentos n.° 2144/87 e n.° 1031/88.

30. O capítulo 1 do título I do CAC define, de acordo com o seu título, o âmbito de aplicação do CAC. No artigo 3.°, n.° 1, prevê-se expressamente que o território aduaneiro da Comunidade, no qual se aplica o CAC, abrange o território do Reino da Dinamarca, com excepção da Gronelândia.

5 — JO L 102, p. 5.

6 — JO L 302, p. 1.

31. Nos artigos 201.° a 208.° do CAC define-se quando é que se constitui a dívida aduaneira na importação e quais as pessoas obrigadas ao seu pagamento. O artigo 201.° dispõe:

«1. É facto constitutivo da dívida aduaneira na importação:

a) a introdução em livre prática de uma mercadoria sujeita a direitos de importação

ou

b) a sujeição de tal mercadoria a um regime de importação temporária com isenção parcial dos direitos de importação.

2. A dívida aduaneira considera-se constituída no momento da aceitação da declaração aduaneira em causa.

3. O devedor é o declarante. Em caso de representação indirecta, a pessoa por conta de quem a declaração aduaneira é feita é igualmente considerada devedora.

Sempre que uma declaração aduaneira para um dos regimes referidos no n.° 1 for elaborada com base em elementos incorrectos ou incompletos de tal forma que os direitos legalmente devidos não sejam cobrados na totalidade ou em parte, as pessoas que forneceram os elementos necessários à elaboração da declaração e que tinham ou deviam ter razoavelmente conhecimento de que esses elementos eram falsos podem ser igualmente consideradas devedoras, em conformidade com as disposições nacionais em vigor.»

32. De acordo com o disposto no artigo 253.°, segundo parágrafo, o CAC entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1994.

33. O Regulamento (CEE) n.° 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho de 1979, regulamenta a cobrança *a posteriori* dos direitos de importação ou dos direitos de exportação que não tenham sido exigidos ao devedor por mercadorias declaradas para um regime aduaneiro que implica a obrigação de pagamento dos referidos direitos [7].

34. O artigo 2.° dispõe:

«1. Sempre que as autoridades aduaneiras verifiquem que a totalidade ou parte do

7 — JO L 197, p. 1; EE 02 F6 p. 54. Estas questões são reguladas, desde 1 de Janeiro de 1994, pelo CAC, já referido na nota 6.

montante dos direitos de importação... legalmente devidos por uma mercadoria declarada para um regime aduaneiro que implica a obrigação de pagar os referidos direitos, não foi exigida ao devedor, darão início a uma acção para cobrança dos direitos não recebidos.

...

2. Na acepção do n.º 1, a acção para cobrança inicia-se pela notificação ao interessado do montante dos direitos de importação... de que é devedor.

...»

35. O Regulamento (CEE) n.º 1430/79 do Conselho, de 2 de Julho de 1979, definia inicialmente as condições de reembolso ou de dispensa do pagamento dos direitos de importação ou de exportação [8]. O artigo 13.º deste regulamento, com a redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CEE) n.º 3069/86 do Conselho, de 7 de Outubro de 1986 [9], dispõe:

«1. Pode proceder-se ao reembolso ou à dispensa de pagamento dos direitos de importação em situações especiais que resultem de circunstâncias que não implicam artifício nem negligência manifesta por parte do interessado.

...»

36. O Regulamento (CEE) n.º 3799/86 da Comissão, de 12 de Dezembro de 1986, fixa as disposições de aplicação dos artigos 4.º-A, 6.º-A, 11.º-A e 13.º do Regulamento (CEE) n.º 1430/79 do Conselho, relativo ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos de importação ou de exportação [10]. Do título II, B, constam as disposições especiais de aplicação do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79, com a sua nova redacção. Mais concretamente, este regulamento definiu (em I) determinadas «disposições especiais que autorizam ou não o reembolso ou a dispensa do pagamento dos direitos de importação».

37. O artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86 previa:

«Na acepção do n.º 1 do artigo 13.º... e sem prejuízo de outras situações a apreciar caso a caso...

1. ...

8 — JO L 175, p. 1; EE 02 F6 p. 36. Estas questões são reguladas, desde 1 de Janeiro de 1994, pelo CAC, já referido na nota 6.

9 — JO L 286, p. 1.

10 — JO L 352, p. 19.

2. Não constituem, por si só, situações especiais resultantes de circunstâncias que não implicam artifício ou negligência manifesta do interessado:

...

c) a apresentação, ainda que de boa fé, para concessão de um tratamento pautal preferencial a favor das mercadorias declaradas para livre prática, de documentos que posteriormente se verificou serem falsos, falsificados ou não válidos para a concessão desse tratamento pautal preferencial.»

II — Matéria de facto

38. A sociedade portuguesa Pascoal & Filhos Ld.ª (a seguir «Pascoal & Filhos») importou da Gronelândia para Portugal, nos anos de 1988 e 1989, quatro partidas de bacalhau. Por cada uma dessas partidas foram emitidos os correspondentes certificados de circulação de mercadorias EUR. 1 (a seguir «certificados EUR. 1»), atestando que as mercadorias em causa eram provenientes da Gronelândia [11].

11 — Mais exactamente, os certificados EUR. 1 em questão têm os números e datas 76 092 de 6 de Setembro de 1988, 76 106 de 19 de Setembro de 1988, 77 525 e 77 526 de 14 de Julho de 1989.

39. As autoridades portuguesas autorizaram a importação de todas as partidas para a Comunidade, sem direitos. As declarações de importação foram efectuadas pela Pascoal & Filhos em 23 e 30 de Setembro de 1988 e em 25 de Julho de 1989.

40. Posteriormente, as autoridades aduaneiras portuguesas pediram às autoridades aduaneiras da Gronelândia que efectuassem, em cooperação com representantes da Comissão, um controlo *a posteriori* para verificação da exactidão dos certificados EUR. 1 emitidos para a importação das referidas partidas de bacalhau.

41. No termo do processo, as autoridades da Gronelândia e os representantes da Comissão elaboraram um relatório (a seguir «relatório de base») do qual constavam, nomeadamente, as seguintes observações:

«No âmbito de uma missão de cooperação administrativa da Comissão das Comunidades Europeias, foi examinada, nos dias 5 e 7 de Setembro, a documentação administrativa (declarações de importação e exportação, certificados EUR. 1 de trânsito e circulação, desde 1988 até agora, existentes neste serviço no âmbito da sua competência).»

No que se refere mais particularmente aos certificados em discussão, o relatório rezava o seguinte:

«Os certificados EUR. 1 n.os 76 106, de 19.9.1988, ... 76 092, de 6.9.1988, 77 525, de 14.7.1989 e 77 526, de 14.7.1989: foi estabelecido, com base na documentação relevante fornecida pela firma acima referida, que as quantidades de bacalhau fresco gronelandês entregues para posterior transformação a bordo dos navios-fábrica em questão não são suficientes, segundo o resultado da transformação comunicado, para obter as quantidades de produtos acabados que foram importados na CEE com os certificados de circulação referidos...»

42. Com base neste relatório, as autoridades da Gronelândia enviaram às autoridades aduaneiras portuguesas uma comunicação escrita (a seguir «comunicação») com o seguinte teor:

«Como os exames de controlo — levados a cabo em colaboração com representantes da CEE — provaram que alguns certificados da mercadoria emitidos no EUR. 1 na Gronelândia não estão de acordo com os regulamentos estabelecidos no anexo n.º 2 do *OLT-Agreement* respeitante à obtenção do Estado de origem, pede-se-lhes encarecidamente que os seguintes certificados da mercadoria sejam revogados e cancelados.

...» [12].

12 — Trata-se das disposições do anexo II da Decisão 86/283.

43. Esta comunicação foi notificada às autoridades portuguesas, sem que no entanto lhes tenha sido comunicado o relatório elaborado pelas autoridades da Gronelândia em conjunto com os representantes da Comunidade.

44. A Conferência Final da Alfândega do Porto, julgando estar vinculada pelo teor desta comunicação e sem proceder a diligências de prova suplementares sobre a real origem da mercadoria, deu início a quatro acções contra a Pascoal & Filhos para cobrança *a posteriori* de direitos de importação sobre as quatro partidas de bacalhau. Estas acções terminaram-se por actos de liquidação, num montante global de 61 709 940 ESC.

45. Assim que tomou conhecimento da comunicação dos resultados pelas autoridades gronelandesas às portuguesas, a Pascoal & Filhos consultou os autos do processo da autoridade competente para a cobrança *a posteriori* de direitos de importação, dos quais não constava, no entanto, o relatório de base. Segundo o tribunal de reenvio, a Pascoal & Filhos só tomou conhecimento do relatório de base na fase de recurso, com a apresentação das contra-alegações da recorrida.

46. A Pascoal & Filhos considerou que os actos de liquidação para cobrança *a posteriori* de direitos de importação não eram legais por duas razões: a) a autoridade competente violou uma formalidade essencial, porque não fundamentou, nos termos legais, os seus

actos, ao não comunicar aos interessados o relatório de base; b) essa mesma autoridade infringiu a legislação comunitária, porque não se verificavam os pressupostos para cobrança *a posteriori* e, além disso, houve erro de taxa na liquidação. Recorreu portanto para o Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto, requerendo a sua anulação. Este tribunal considerou a comunicação das autoridades da Gronelândia fundamentação suficiente e negou, consequentemente, provimento ao recurso.

47. A Pascoal & Filhos recorreu então desta sentença para o Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa.

III — Questões prejudiciais

48. O Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa, mantendo dúvidas sobre a interpretação de determinadas disposições comunitárias das quais depende, do seu ponto de vista, a solução do litígio, submeteu ao Tribunal de Justiça, por despacho datado de 29 de Novembro de 1994, as seguintes sete questões prejudiciais:

«1) A responsabilidade do exportador, a que se refere o artigo 10.°, n.° 1, do anexo II, da Decisão 86/283/CEE do Conselho, de 30 de Junho de 1986, abrange os direitos aduaneiros resultantes do cancelamento dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1, emitidos com base em falsa indicação sobre a origem das mercadorias?

2) Qual o sentido e alcance do advérbio de modo "igualmente" utilizado na segunda parte do n.° 3 do artigo 201.° do Código Aduaneiro Comunitário, mormente quando o direito nacional estabelecer a responsabilidade exclusiva do autor da infracção aduaneira pelos direitos devidos pela mercadoria objecto da infracção?

3) A doutrina que dimana do acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades de 7 de Dezembro de 1993, Huygen e o. (C-12/92, Colect., p. I-6381), publicado a pp. 5 e 6 do Boletim de Actividades do Tribunal de Justiça n.° 35/93, apesar de dizer respeito ao Acordo de Comércio Livre entre a CEE e a Áustria, pode aplicar-se ao caso deste processo, que tem a ver com a interpretação e aplicação da Decisão 86/283/CEE do Conselho?

4) Qual o sentido, alcance e extensão dos resultados do controlo a que alude o n.° 3, do artigo 25.°, do anexo II, da Decisão 86/283/CEE do Conselho?

5) Uma acção para cobrança *a posteriori* no Estado-Membro de importação pode iniciar-se e terminar antes de os resulta-

dos do controlo serem transmitidos pelas autoridades aduaneiras de exportação às autoridades aduaneiras de importação e sem que o importador tome conhecimento desses resultados do controlo?

6) A tributação do importador de boa fé pela aplicação dos direitos devidos por mercadoria objecto de infracção aduaneira praticada pelo exportador, e na qual o importador não teve intervenção a qualquer título, afronta os princípios da justiça, não locupletamento à custa alheia, proporcionalidade, segurança jurídica e boa fé?

7) Tendo as autoridades aduaneiras do país de exportação negligenciado efectuar um controlo preventivo aos armazéns da exportadora antes de emitir os certificados de circulação EUR. 1, e não podendo a importadora portuguesa suprir essa negligência, não será caso de força maior para a importadora, a impedir a cobrança *a posteriori* contra ela dirigida?»

IV — Resposta às questões prejudiciais

49. Considero oportuno examinar as questões submetidas em cinco unidades, como segue: em primeiro lugar, analisarei a primeira e a segunda questões, a seguir, a sexta, depois, a terceira, a seguir a quarta e quinta e, finalmente, a sétima questão.

A — *Quanto à primeira e segunda questões*

50. Na primeira e segunda questões, o órgão jurisdicional nacional solicita ao Tribunal de Justiça que esclareça o conteúdo do termo «responsabilidade» do exportador, constante do n.° 1 do artigo 10.° do anexo II da decisão, e do artigo 201.°, n.° 3, do CAC e, mais concretamente, se aquele está obrigado a pagar os direitos impostos após a anulação dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1, emitidos com base em falsas declarações suas sobre a origem das mercadorias.

51. O órgão jurisdicional nacional, reconhecendo embora que o CAC começou a vigorar numa data posterior à constituição da dívida (ponto 3 *in fine* do despacho de reenvio) solicita a interpretação do artigo 201.° do CAC, considerando que este reproduz a norma anterior revogada (ou seja, o disposto nos artigos 2.° e 3.° do Regulamento n.° 1031/88, referido na mesma questão) [13].

13 — Regulamento já referido na nota 5.

52. Estas duas questões levantam manifestamente um problema de admissibilidade.

53. O Governo português e a Comissão consideram que a segunda questão é inadmissível, porque o CAC entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1994 e os factos que interessam ao presente processo ocorreram em 1988 e 1989, isto é na vigência do regime anterior ao CAC. Recordam que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça [14], uma eventual resposta a esta questão não teria qualquer relação com o objecto do litígio no processo principal e, por conseguinte, não seria útil para a solução a dar a este.

54. A Comissão sustenta que o CAC se aplica apenas no território aduaneiro da Comunidade do qual a Gronelândia não faz parte, nos termos do disposto no artigo 3.° desse mesmo código. A Comissão realça igualmente que, nos termos do artigo 2.°, n.° 2, do CAC, determinadas disposições deste se aplicam fora do território aduaneiro da Comunidade, no âmbito quer de regulamentações específicas, quer de convenções internacionais. Considerando que existe, efectivamente, uma regulamentação específica que estabelece os mecanismos de cooperação mútua entre os PTU, entre os quais se conta a Gronelândia, e a Comunidade (a Decisão 86/283), alega que esta decisão se limita a estabelecer mecanismos de controlo da origem das mercadorias que beneficiam de um tratamento aduaneiro preferencial, mas que não trata da questão da determinação do devedor do montante dos direitos de importação em caso de ilegalidade da declaração sobre a origem da mercadoria. Conclui, portanto, que não é possível invocar as disposições do CAC no caso em apreço.

55. Para além do que acima fica dito, na minha opinião, não deve ser dada resposta a essas duas questões, por uma razão bem mais importante. O tribunal nacional, considerando que, em direito português, o responsável pelo pagamento dos direitos liquidados é o autor da infracção aduaneira, pergunta se das disposições comunitárias referidas nas primeira e segunda questões prejudiciais não decorre um princípio correspondente, por aplicação do qual a responsabilidade do exportador excluiria a do importador de boa fé [15].

56. Esta construção alicerça-se, porém, numa errada percepção da regulamentação comunitária. Julgo que, quer se considere aplicável no processo principal o disposto no n.° 1 do artigo 2.° do Regulamento n.° 1031/88 quer

14 — Invocam concretamente os n.os 17 e seguintes do acórdão de 16 de Julho de 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Colect., p. I-4673).

15 — Segundo a Pascoal & Filhos e o tribunal nacional, em direito português, o exportador é o único responsável pelo pagamento dos direitos de importação liquidados *a posteriori*, quando o seu comportamento constitui um acto punível, salvo se o importador for considerado co-responsável como co-autor. O Governo português considera, ao contrário, que, em direito português, o exportador só é responsável pelo pagamento dos direitos de importação no caso de as mercadorias em causa pertencerem ao autor da infracção; caso contrário (isto é, quando as mercadorias pertencem a uma pessoa que não tem qualquer responsabilidade na infracção tributária) essas pessoas só são responsáveis quanto ao montante dos direitos. E conclui que, segundo o *direito português, o importador é o único responsável* pelo pagamento da totalidade dos direitos.

se considere que é de aplicar o disposto no n.º 3 do artigo 201.º do CAC, o declarante/ /importador é em qualquer caso devedor. A eventual responsabilidade de quaisquer outras pessoas não basta para o desonerar da sua responsabilidade.

57. À luz desta interpretação das normas comunitárias, é indiferente o que o direito português prevê sobre responsabilidade do exportador.

58. Nestas circunstâncias e independentemente de saber, por um lado, se é ou não aplicável no processo principal a disposição do CAC e, por outro, se esta disposição pode ser aplicada ao exportador estabelecido na Gronelândia, não se justifica responder às primeira e segunda questões prejudiciais, porque é evidente que, estando alicerçadas na errada convicção de que, em direito comunitário, a eventual responsabilidade do exportador basta para excluir qualquer responsabilidade do importador, uma eventual resposta a esta questão não teria utilidade para a solução pelo órgão jurisdicional nacional do litígio perante ele pendente.

B — *Quanto à sexta questão*

59. Com a sexta questão, o legislador nacional pretende saber se a imposição da obrigação de pagamento dos direitos ao importador de boa fé, apesar de esses direitos terem sido impostos depois da anulação dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1 emitidos com base numa falsa declaração do exportador sobre a origem das mercadorias, não é contrária ao «princípio da justiça» e aos princípios de não locupletamento à custa alheia, proporcionalidade, segurança jurídica e boa fé.

60. O órgão jurisdicional nacional, invocando uma disposição da Constituição portuguesa a este respeito, segundo a qual a administração pública deve actuar com respeito pelo «princípio da justiça», considera que as autoridades aduaneiras portuguesas não podem lançar sobre os cidadãos «impostos injustos» que a outros competiria pagar. O tribunal nacional considera que, se assim fosse, além de violação do «princípio da justiça», haveria enriquecimento sem causa do autor da infracção aduaneira.

61. Acresce que, segundo o tribunal nacional, considerar devedor o importador de boa fé seria contrário ao princípio da proporcionalidade, porque a imposição de direitos aduaneiros ao importador de boa fé que não participou na infracção aduaneira cometida o prejudica irremediavelmente e excede, assim, a medida necessária exigida para a protecção dos interesses comunitários. Segundo o juiz nacional, tal solução contrariaria igualmente ainda o princípio da segurança jurídica «destruindo a base contratual e alterando substancialmente as circunstâncias em que as partes fundaram a decisão de contratar».

62. Por último, o órgão jurisdicional nacional sustenta que há grave ofensa ao princípio da boa fé, dado que a obrigação do importador de pagamento dos direitos não se inclui entre os riscos ligados a contratos como o que está em causa, que é um contrato internacional de compra e venda de mercadorias, e não um negócio aleatório. Considera que a jurisprudência do Tribunal de Justiça, tal como esta resulta do acórdão de 11 de Dezembro de 1980, Ciro Acampora [16], segundo a qual o importador de boa fé deve avaliar os riscos inerentes ao mercado que prospecta e aceitá-los como fazendo parte da categoria dos inconvenientes normais do negócio, não tem em conta a especificidade dos contratos de compra e venda internacionais.

63. Já dissemos acima que, de acordo com a legislação comunitária, o importador/ /declarante é, em qualquer caso, obrigado ao pagamento do montante dos direitos de importação liquidados *a posteriori*. Além disso, segundo a legislação em vigor, a boa fé do importador não se conta entre os factos extintivos da dívida aduaneira [17].

64. Em minha opinião, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a boa fé do importador não constitui fundamento para excluir a responsabilidade deste pelo pagamento dos direitos aduaneiros liquidados *a posteriori*.

65. No quadro do processo Ciro Acampora [18], tinha sido colocada uma questão prejudicial respeitante à recusa de um importador de pagamento de uma dívida resultante da importação de mercadorias de um país terceiro. O empresário então em causa tinha beneficiado de um tratamento aduaneiro preferencial, por ter declarado que as mercadorias a importar eram «produtos de origem» de um país ao qual a Comunidade tinha concedido um tratamento aduaneiro preferencial. Porém, após controlo *a posteriori* efectuado pela autoridade aduaneira competente, verificou-se que esses produtos não respeitavam as condições exigidas para a aplicação desse regime preferencial.

66. O Tribunal de Justiça, reconhecendo embora as dificuldades do importador de boa fé que é finalmente solicitado *a posteriori* a pagar direitos, considerou que o interesse comunitário na cobrança dos impostos tinham precedência. Reconhecendo embora [19] que «a possibilidade de controlo posterior à importação, sem que o importador tenha sido previamente avisado, pode causar-lhe dificuldades sempre que, de boa fé, importe mercadorias que beneficiem de preferências pautais mas que, sem o seu conhecimento, vêm acompanhadas de certificados errados ou falsificados», julgou, contudo que «em primeiro lugar... a Comunidade não tem de suportar as consequências prejudiciais decorrentes de procedimentos incorrectos por parte dos fornecedores dos seus agentes económicos, em segundo lugar, que o importador pode proceder contra o autor da falsificação e, em terceiro lugar, que calculando as vantagens que pode obter no comércio de mercadorias susceptíveis de beneficiarem de preferências pautais, um operador económico prudente e informado acerca da legislação em

16 — 827/79, Recueil, p. 455.

17 — V. artigo 9.°, n.os 1 e 2, alínea a), da Directiva 79/623, já referida na nota 3, artigo 8.°, n.° 1, do Regulamento n.° 2144/87, já referido na nota 4, e artigo 233.° do CAC, já referido na nota 6.

18 — Já referido na nota 16.

19 — N.° 8.

vigor, deve avaliar os riscos inerentes ao mercado que explora e aceitá-los como fazendo parte da categoria dos inconvenientes normais do negócio».

67. Julgo que a solução adoptada pelo Tribunal de Justiça no processo acima referido deve guiar-nos na descoberta da solução para o caso em apreço. Este ponto de vista é rejeitado pelo tribunal nacional, considerando que uma solução deste tipo não é aplicável no quadro de contratos, como o que está em causa, que é um contrato internacional de compra e venda e não um contrato aleatório. Não indica porém quais são as «especificidades» de tal contrato e por que razão excluem a aplicação da jurisprudência Ciro Acampora no caso em apreço.

68. No que se refere à violação do princípio da proporcionalidade, pela imposição *a posteriori* de direitos aduaneiros ao empresário de boa fé, quero sublinhar que a medida de imposição de direitos ao importador/declarante é manifestamente adequada para que a Comunidade possa cobrar os direitos aduaneiros devidos. Recai sobre os importadores porque estes são pessoas conhecidas das autoridades aduaneiras, pela própria apresentação das declarações para entrada em livre circulação das mercadorias sujeitas a direitos de importação. É também necessária, porque a exclusão do importador/declarante teria como resultado que seria a Comunidade a sofrer os efeitos prejudiciais do comportamento ilegal dos fornecedores dos seus nacionais.

69. Como alega, aliás, a Comissão (ponto 13 das suas observações), o regime instituído pelo legislador comunitário para cobrança *a posteriori* de direitos constitui a expressão de um justo equilíbrio entre interesses contraditórios, entre o interesse público numa correcta aplicação das normas sobre cobrança de direitos aduaneiros, por um lado, e o interesse privado tanto de alguns operadores em não serem penalizados por factos dos quais não são responsáveis, como de outros operadores que, tendo tomado previamente todas as medidas adequadas para diminuir ao máximo o risco de lhes serem exigidos *a posteriori* direitos da sua responsabilidade, se abstiveram de proceder a determinadas operações de importação, por as considerarem de duvidosa rentabilidade, por outro [20].

70. Por conseguinte, a medida de imposição *a posteriori* de direitos aduaneiros ao importador de boa fé é necessária e adequada para se atingir o objectivo prosseguido e as suas

20 — O advogado-geral C. Gulmann (no n.º 29, *in fine* das suas conclusões no processo Huygen e o., no qual foi proferido acórdão em 7 de Dezembro de 1993 (C-12/92, Colect., p. I-6381), sustenta que «o importador deve, evidentemente, ter consciência do facto de que corre um risco quando celebra um contrato com um exportador sem se ter assegurado antes de que este está na posse dos documentos que confirmam a origem da mercadoria. Se... o exportador não puder apresentar os documentos necessários, o importador deve suportar as consequências disso através do pagamento dos direitos aduaneiros».

desvantagens não são superiores às vantagens [21].

71. O tribunal nacional, invocando a jurisprudência do Tribunal de Justiça nesta matéria [22], segundo a qual a proibição de enriquecimento sem causa à conta de terceiros constitui um princípio geral do direito comunitário, considera que a imposição de direitos aduaneiros a um importador de boa fé infringiria este princípio, porque o autor da infracção aduaneira beneficiaria de enriquecimento sem causa.

72. Independentemente de saber se existe um princípio geral com o conteúdo que o juiz nacional parece dar-lhe, julgo que, no presente caso, não poderia existir enriquecimento sem causa do exportador, correspondente a uma redução no património do importador de boa fé, uma vez que, tal como o Tribunal de Justiça o sublinhou no acórdão Ciro Acampora [23], o importador não fica privado do direito de exigir ao exportador reparação do prejuízo, exigindo a restituição dos montantes pagos.

73. Relativamente à invocação pelo órgão jurisdicional nacional do «princípio da justiça» ao qual, segundo o tribunal nacional, está vinculada a administração e que impediria a tributação do importador de boa fé com «impostos injustos», quando o autor da infracção aduaneira é o exportador, faz-se notar que o direito comunitário não conhece um princípio de validade superior com tal conteúdo [24].

74. Considero, ainda assim, útil lembrar que: 1) *nos termos do disposto na alínea c)* do n.º 2 do artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86, da Comissão, relativo à dispensa de pagamento de direitos de importação [25], não constituem, por si só, situações especiais resultantes de circunstâncias que não implicam artifício ou negligência manifesta do interessado, entre outras, a apresentação, ainda que de boa fé, para concessão de um tratamento pautal preferencial a favor das mercadorias declaradas para livre prática, de documentos que posteriormente se verificou serem falsos, falsificados ou não válidos para a concessão desse tratamento pautal preferencial; 2) o Tribunal de Justiça julgou que esta disposição do Regulamento n.º 3799/86 era válida [26] e que não limitava, além do

21 — Sobre o princípio da proporcionalidade, v., a título de exemplo, o acórdão de 11 de Julho de 1989, Schräder (265/87, Colect., p. 2237, n.º 21), e os acórdãos de 4 de Julho de 1996, Hüpeden (C-295/94, Colect., p. I-3375, n.º 14) e Pietsch (C-296/94, Colect., p. I-3409, n.º 15).

22 — Acórdão de 11 de Julho de 1968, Danvin/Comissão (26/67, Recueil, p. 463, Colect. 1965-1968, p. 853). Neste acórdão, o Tribunal de Justiça afirma que há enriquecimento sem causa quando alguém sofre uma redução do seu património em medida equivalente ao enriquecimento sem causa de outrem.

23 — Já referido na nota 16, n.º 8.

24 — No seu acórdão de 13 de Julho de 1962, Klöckner-Werke e Hoesch/Alta Autoridade (17/61 e 20/61, Recueil, p. 615, Colect. 1962-1964, p. 131), o Tribunal refere um «princípio de justiça», no sentido de «proporcionalidade». A respeito dos poderes da Alta Autoridade da CECA na elaboração dos mecanismos financeiros que instituí para salvaguardar o equilíbrio do mercado, o Tribunal decidiu que a Alta Autoridade «tem o dever de ter em conta a realidade económica a que se devem aplicar esses mecanismos, a fim de que possam ser atingidos os objectivos fixados, nas condições mais favoráveis e com os menores sacrifícios possíveis para as empresas submetidas ao direito comunitário; esse princípio de justiça deve, todavia, ser conjugado com o princípio da segurança jurídica». E concluí que estes dois princípios devem ser conciliados de forma a implicar um mínimo de sacrifícios para o conjunto dos nacionais da Comunidade.

25 — Já referido na nota 10.

26 — V. acórdão de 18 de Janeiro de 1996, SEIM (C-446/93, Colect., p. I-73, n.º 48).

necessário, a cláusula geral de equidade constante do artigo 13.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1430/79. Lembrou que, segundo jurisprudência assente [27] «os controlos *a posteriori* seriam, em grande medida, privados de utilidade se a utilização de certificados falsos pudesse, por si só, justificar a concessão de uma dispensa de pagamento». E acrescentou [28]: «a solução contrária poderia desencorajar o zelo dos operadores económicos e transferir para as finanças públicas um risco que incumbe principalmente aos agentes económicos».

75. O tribunal nacional invoca ainda o princípio da segurança jurídica, por considerar que a imposição *a posteriori* de direitos ao importador de boa fé ofende este princípio.

76. Segundo jurisprudência assente do Tribunal [29], o princípio da segurança jurídica impõe clareza e exactidão das regras jurídicas que conformam o quadro jurídico dentro do qual as instituições exercem as suas competências e os particulares as suas actividades. Não me parece que este princípio seja infringido pela imposição *a posteriori* de direitos a um importador de boa fé. E isto porque o regime da cobrança *a posteriori* de direitos estabelecido pelo legislador comunitário afirma expressamente a possibilidade de controlo *a posteriori* e a probabilidade de imposição de direitos caso se comprove que determinadas mercadorias foram ilegalmente importadas livres de direitos.

77. O órgão jurisdicional nacional refere, por último, a base jurídica que impede a imposição de direitos *a posteriori* ao importador de boa fé, porque altera substancialmente as circunstâncias em que as partes fundaram a vontade de contratar.

78. Julgo que esta referência à base jurídica e às relações contratuais só pode aplicar-se às relações entre o importador e o exportador. E, portanto, em nenhum caso, poderia aplicar-se à relação entre o importador e as autoridades aduaneiras do Estado de importação, por forma a pôr em causa as obrigações de pagamento do importador em caso de liquidação *a posteriori* de direitos de importação.

79. Tendo em consideração o exposto, é minha opinião que a imposição de direitos aduaneiros ao importador de boa fé não

27 — Acórdão SEIM, já referido, n.° 44. V. igualmente a este respeito o acórdão de 13 de Novembro de 1984, Van Gend & Loos/Comissão (98/83 e 230/83, Recueil, p. 3763, n.° 13). Convém lembrar, aliás, que no acórdão Van Gend & Loos/Comissão (n.° 20), bem como no recente acórdão de 14 de Maio de 1996, Faroe Seafood e o. (C-153/94 e C-204/94, Colect., p. I-2465), relacionados com a cobrança *a posteriori* de direitos de importação pelas autoridades aduaneiras do Reino Unido sobre produtos de pesca originários das Ilhas Faroé, o Tribunal decidiu (n.° 93) que o devedor de direitos aduaneiros «não pode fazer assentar uma confiança legítima quanto à validade de certificados no facto da sua aceitação inicial pelas autoridades aduaneiras de um Estado-Membro, dado que o papel desses serviços no âmbito da primeira aceitação das declarações em nada obsta ao exercício de fiscalizações posteriores».

28 — Acórdão SEIM, já referido na nota 26, n.° 45.

29 — V., por exemplo, o acórdão de 16 de Junho de 1993, França/Comissão, (C-325/91, Colect., p. I-3283, n.° 26). V. igualmente o acórdão de 9 de Fevereiro de 1994, Comissão/Itália (C-119/92, Colect., p. I-393, n.° 17).

ofende os princípios de proibição do enriquecimento sem causa, da proporcionalidade, da segurança jurídica e da boa fé.

C — *Quanto à terceira questão*

80. No cerne da terceira questão prejudicial está o acórdão de 7 de Dezembro de 1993, Huygen e o. (a seguir «acórdão Huygen») [30]. Neste processo, as autoridades do Estado de importação não puderam certificar a real origem da mercadoria. Segundo os n.os 1 e 2 do dispositivo deste acórdão, quando as autoridades do Estado de exportação respondem a um pedido de fiscalização *a posteriori* das autoridades do Estado de importação que não conseguiram determinar a origem exacta da mercadoria, as autoridades do Estado de importação não ficam definitivamente vinculadas, para efeitos da reclamação do pagamento dos direitos não satisfeitos, podendo tomar em consideração outras provas da origem da mercadoria.

81. Segundo o Governo português, o processo Huygen difere, em vários aspectos, do caso ora em apreço. Mais precisamente: a) no caso em apreço, as autoridades gronelandesas responderam sem reservas que os certificados EUR. 1 deviam ser anulados; b) no caso de o resultado do controlo não ser claro quanto à autenticidade desses certificados, as diligências que as autoridades do Estado de importação poderiam efectuar não constituem um dever, mas uma mera faculdade dessas mesmas autoridades; c) quando o Tribunal de Justiça decide tendo em consideração uma determinada situação de facto, essa solução jurisprudencial não pode considerar-se alargada a outros casos. O Governo português chega, assim, à conclusão de que, quando as autoridades competentes do Estado de exportação atestam às autoridades competentes do Estado de importação que determinados certificados EUR. 1 não foram emitidos de acordo com as regras do anexo II da decisão, os resultados do controlo têm carácter vinculativo para as autoridades do Estado de importação, não deixam qualquer margem a estas últimas e bastam, por conseguinte, para justificar a anulação dos certificados.

82. Considero que a questão colocada pelo juiz nacional é, no fundo, a de saber se, à luz do disposto na Decisão 86/283, as autoridades aduaneiras do Estado de importação se consideraram erradamente vinculadas definitivamente pela informação que lhes foi prestada pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, no quadro do controlo *a posteriori* dos certificados de importação EUR. 1 a que estas procederam, quando podiam e deviam, ao contrário, ter tomado todas as iniciativas necessárias para definirem a verdadeira origem das mercadorias.

30 — Já referido na nota 20. Este processo tinha como objecto um pedido do Hof van Cassatie van België ao Tribunal de Justiça de interpretação do Acordo entre a CEE e a República da Áustria, assinado em Bruxelas a 22 de Julho de 1972 e aprovado e confirmado em nome da Comunidade pelo Regulamento (CEE) n.º 2836/72 do Conselho, de 19 de Dezembro de 1972 (JO L 300, p. 1; EE 11 F2 p. 3), e do protocolo n.º 3 anexo a esse mesmo acordo.

83. No artigo 25.°, n.° 3 do anexo II da decisão determina-se que os resultados do controlo dos certificados EUR. 1 emitidos, ao qual tenham procedido as autoridades aduaneiras do Estado de exportação mediante pedido das autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação, serão transmitidos num prazo máximo de três meses, às autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação. Na mesma disposição, determina-se que, quando essas contestações não puderem ser resolvidas entre as autoridades aduaneiras do Estado-Membro, país ou território de importação e as do Estado-Membro, país ou território de exportação ou quando se levantar um problema de interpretação do anexo II, essas questões serão submetidas, a pedido do Estado-Membro ou dos PTU, ao Comité de Origem, instituído pelo Regulamento (CEE) n.° 802/68 do Conselho [31].

84. Na minha opinião, resulta da atribuição ao Estado-Membro de importação da faculdade de pôr em dúvida os resultados do controlo e, em especial, da previsão, no artigo 25.°, n.° 3, do anexo II da decisão, da possibilidade de submeter a decisão ao Comité de Origem eventuais dúvidas, que a resposta/ /comunicação das autoridades aduaneiras de exportação com os resultados do controlo, não vincula automaticamente as autoridades aduaneiras de importação por forma a obrigar estas, sem mais, a decidir a liquidação *a posteriori* de direitos de importação em conformidade com os resultados do controlo efectuado. A vinculação existiria, sim, se tivessem recorrido para o Comité de Origem.

85. Julgo, portanto, que, se as autoridades aduaneiras de importação consideraram que estavam obrigadas a adoptar uma decisão conforme à conclusão do inquérito efectuado pelas autoridades aduaneiras de exportação sobre a legalidade dos certificados EUR. 1 emitidos, recusando analisar esses resultados de modo a poderem decidir se havia razão para os contestar recorrendo ao Comité de Origem, tal constituiria violação das normas comunitárias nesta matéria [32].

86. É o que parece ter acontecido no presente caso, em que, como é explicado no despacho de reenvio, com base na comunicação das autoridades aduaneiras da Gronelândia, «a Conferência Final da Alfândega do Porto, *julgando estar a ela vinculada* e sem proceder a diligências de prova da real origem da

31 — Regulamento de 27 de Junho de 1968, relativo à definição comum da noção de origem das mercadorias (JO L 148, p. 1; EE 02 F1 p. 5); este regulamento foi revogado pelo Regulamento n.° 2913/92, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (já referido na nota 6), embora na altura em que as autoridades aduaneiras do país de exportação comunicaram às autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação os resultados do controlo, estivesse em vigor a regra do artigo 25.°, n.° 3, da decisão, que prevê a possibilidade de submissão ao Comité de Origem de eventuais dúvidas surgidas.

32 — A avaliação pelas autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação dos resultados do controlo efectuado para decidir se havia ou não razão para recorrer ao Comité de Origem é, do meu ponto de vista, absolutamente concordante com a posição defendida pela jurisprudência do Tribunal de Justiça, de acordo com a qual a responsabilidade pela determinação da origem das mercadorias que podem beneficiar do regime de tratamento preferencial incumbe essencialmente às autoridades do Estado de exportação e não às autoridades aduaneiras do Estado de importação, e que estas são obrigadas a respeitar os certificados EUR. 1 emitidos pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação (v. os acórdãos, de 12 de Julho de 1984, Les Rapides Savoyards (218/83, Recueil, p. 3105, n.° 27), de 5 de Julho de 1994, Anastasiou e o. (C-432/92, Colect., p. I-3087, especialmente n.os 38 e 39), e de 14 de Maio de 1996, Faroe Seafood, já referido na nota 27 (n.os 18 a 22). A posição que aqui formulamos não significa que as autoridades aduaneiras de importação podem ignorar as conclusões do controlo; têm apenas a faculdade de as analisar e, se não concordarem, de submeter o problema ao Comité de Origem.

mercadoria, deu início a quatro acções para cobrança *a posteriori* contra a recorrente, as quais vieram a terminar com a prática dos actos de liquidação impugnados...» (sublinhado meu).

D — *Quanto às quarta e quinta questões*

87. Com a quarta e quinta questões, o tribunal nacional pede ao Tribunal de Justiça que defina, por um lado, o sentido da expressão «resultados do controlo» utilizada no n.º 3 do artigo 25.º do anexo II da Decisão 86/283 e, por outro, as consequências da transmissão desses resultados pelas autoridades aduaneiras de exportação às autoridades aduaneiras de importação.

88. A Comissão pede que a quarta questão seja considerada inadmissível. Na opinião da Comissão, no presente caso, não há lugar ao controlo previsto no artigo 25.º, n.º 3, do anexo II da decisão. Esse controlo não seria necessário, uma vez que as próprias autoridades gronelandesas, após o controlo efectuado, se pronunciaram pela anulação dos certificados EUR. 1 emitidos. Considera, portanto, que a inexistência daquele controlo torna duvidosa a utilidade da resposta a esta questão para a solução do litígio.

89. A este respeito, faço notar que, de acordo com os factos julgados provados pelo órgão jurisdicional nacional, as autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação pediram que fosse efectuado um controlo dos quatro certificados EUR. 1 emitidos relativamente a idêntico número de partidas de bacalhau já importadas para Portugal. A questão de saber se foi efectivamente levado a cabo o controlo previsto nesse artigo, isto é, o controlo efectuado a pedido das autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação, releva da apreciação da matéria de facto, apreciação esta a que só o órgão jurisdicional nacional pode proceder [33]. Uma vez que a questão colocada diz respeito à interpretação de disposições do direito comunitário que não são, em princípio, estranhas ao objecto do processo principal, julgo que o Tribunal de Justiça deve responder-lhes [34].

90. O juiz nacional considera que a resposta que foi dada pelas autoridades aduaneiras do país de exportação, na qual pediam a anulação dos certificados EUR. 1 emitidos, não constitui uma comunicação dos resultados do controlo *a posteriori* efectuado a pedido das autoridades aduaneiras de importação, mas uma simples informação. Põe, portanto, a questão (ponto 4.3 do despacho de reenvio) de saber se os resultados do controlo devem ser comunicados com uma descrição detalhada das diligências efectuadas nos estabelecimentos do exportador e dos fundamentos de facto e de direito que levaram à conclusão de que os EUR. 1 não foram legalmente emitidos.

33 — V., a título de exemplo, o acórdão de 18 de Outubro de 1990, Dzodzi (C-297/88 e C-197/89, Colect., p. I-3763, n.º 39).

34 — V., a título de exemplo, o acórdão de 16 de Julho de 1992, *Asociación Española de Banca Privada e o.* (C-67/91, Colect., p. I-4785, n.ºs 25 e 26).

91. A Pascoal & Filhos argumenta que os actos de liquidação dos direitos de importação não são legais, porque não são fundamentados. Na sua opinião, a comunicação efectuada não contém o relatório dos factos com base nos quais as autoridades aduaneiras do país de exportação chegaram à conclusão de que era necessário que os certificados EUR. 1 em causa fossem anulados [35]. O que teve como consequência que não pôde contestar a decisão das autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação, exactamente porque não conhecia os motivos da anulação dos certificados EUR. 1.

92. A Comissão considera que a quinta questão põe o problema de saber se é possível dar início à acção de cobrança *a posteriori* de direitos de importação sem que o controlo dos certificados, previsto pelo artigo 25.°, n.° 3, do anexo II da decisão, tenha sido efectuado, ou enquanto se aguardam os resultados desse controlo, isto é, quando o pedido de que o controlo seja efectuado e, mais precisamente, a recepção dos resultados desse controlo, constitui *conditio sine qua non* de uma acção de cobrança *a posteriori* de direitos de importação. Segundo a Comissão, nem da letra nem do espírito das normas aplicáveis se pode deduzir que assim seja. Por conseguinte, para a Comissão, a acção para cobrança *a posteriori* de direitos pode ser iniciada mesmo na ausência desse controlo, desde que a autoridade aduaneira do Estado de importação disponha de todos os elementos necessários que lhe permitam recusar a origem preferencial e não aceitar o certificado apresentado.

93. A resposta que demos à terceira questão prejudicial antecipa a solução a dar à questão ora em causa. Lembro que, nos termos do disposto no n.° 3 do artigo 25.° do anexo II da decisão, as autoridades do Estado-Membro, do país ou território de importação podem contestar os resultados do controlo dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1 emitidos, efectuado pelas autoridades aduaneiras de exportação a pedido das primeiras, recorrendo para o Comité de Origem instituído pelo Regulamento n.° 802/68; quando as autoridades competentes do Estado de importação não fazem uso dessa faculdade, ficam vinculadas aos resultados do controlo efectuado pelas autoridades aduaneiras de exportação.

94. Na minha opinião, para que o Estado de importação possa fazer uso da faculdade de recurso para o Comité de Origem que lhe reconhece o artigo 25.°, n.° 3, do anexo II da decisão, é necessário que esteja em condições, resultantes da comunicação pelas autoridades aduaneiras de exportação, de concluir se considera esses resultados satisfatórios ou não, convincentes ou não. Para que tal seja possível, a resposta das autoridades aduaneiras de exportação não pode, porém, em nenhum caso, ser só sim ou não.

35 — A Pascoal & Filhos invoca a este respeito o princípio de direito português, segundo o qual o acto tributário deve ser fundamentado de modo a que o destinatário desse acto possa entender as razões que lhe estão subjacentes. Em consequência, os resultados do controlo devem ser apresentados através de um acto com fundamentação completa e não limitar-se a uma simples decisão ou conclusão.

95. Os resultados do controlo efectuado devem, do meu ponto de vista, tornar possível a convicção de que o certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 contestado é válido para as mercadorias que foram efectivamente exportadas e, em consequência, que pode realmente aplicar-se a essas mercadorias o regime preferencial. É certo que o artigo 25.°, n.° 3, do anexo II da decisão não formula nenhuma restrição quanto à extensão das informações que resultam do controlo, e a *ratio legis* dessas disposições não é o controlo da legalidade e da suficiência de fundamentação da decisão administrativa que anula os certificados EUR. 1. Porém, no que diz respeito à relação das autoridades aduaneiras entre si, o resultado do controlo deve ser claro e sem reservas e fornecer à autoridade aduaneira do Estado de importação uma indicação exacta quanto à validade ou invalidade dos certificados enviados como objecto do controlo. Uma vez que, quando são comunicados os correspondentes resultados, as autoridades aduaneiras de importação têm a possibilidade, em caso de dúvidas, de os submeterem ao Comité de Origem, a comunicação das autoridades aduaneiras de exportação deve incluir determinadas explicações das razões que as levaram a essa conclusão, isto é, alguns esclarecimentos sobre as razões por que consideraram ilegal a emissão dos certificados de circulação EUR. 1. Isto é, considero que os resultados do controlo devem incluir um mínimo de análise, uma fundamentação resumida que esclareça o destinatário de modo a que este possa exercer a faculdade que lhe conferem as disposições em causa. Uma resposta de «sim ou não» da autoridade aduaneira de exportação não satisfaz este requisito.

96. No caso em apreço, considero que a resposta/comunicação das autoridades aduaneiras do país de exportação não satisfaz estas exigências. Com efeito, era clara quanto ao facto de que, do ponto de vista das autoridades aduaneiras, os certificados aduaneiros tinham sido ilegalmente emitidos [36], mas não continha qualquer esclarecimento quanto aos motivos que as tinham levado a essa conclusão. Isso só aconteceu muito mais tarde com o envio do relatório de base.

97. À luz destas considerações, e especialmente da análise efectuada sobre a terceira questão, julgo que a simples comunicação das autoridades aduaneiras de exportação não poderia considerar-se como «transmissão» dos resultados do controlo, na acepção do n.° 3 do artigo 25.° do anexo II da decisão, nem poderia ser utilizada pelas autoridades do Estado-Membro de importação, para dar início e, menos ainda para concluir, a acção de cobrança *a posteriori* de direitos de importação [37].

36 — Na comunicação, por um lado, sublinha-se que «os exames de controlo — levados a cabo com representantes da CEE — *provaram* que alguns certificados da mercadoria emitidos como EUR. 1 na Gronelândia não estão de acordo com os regulamentos estabelecidos no anexo II do OLT-Agreement respeitante à obtenção do Estado de origem» e, por outro, que as autoridades aduaneiras do Estado de exportação dirigindo-se às autoridades aduaneiras de importação, lhes pedem «que os seguintes certificados de mercadoria sejam *revogados e cancelados...*» (*sublinhado meu*).

37 — O Governo francês faz notar que, no modelo de certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 constante do anexo 5 ao anexo II da decisão, no ponto 14, sob o título «Resultados do controlo», basta assinalar com um simples «X» a menção constante do quadrado correspondente para certificar se o certificado EUR. 1 emitido «satisfaz as condições de autenticidade e de regularidade requeridas». Considera que desta forma fica respondido o pedido de controlo *a posteriori* enviado às autoridades aduaneiras de exportação pelas correspondentes autoridades de importação. Este facto só por si, porém, não pode ser utilizado como argumento de que o legislador pretendeu que a comunicação/indicação de «sim ou não» das autoridades competentes do Estado de importação tivesse consequências legais, sem lhes exigir uma certa exposição sumária das razões pelas quais chegaram a essas conclusões, de modo a que os interessados pudessem preparar a sua defesa.

98. O juiz nacional refere igualmente (ponto 4.4 *in fine* do despacho de reenvio) que o relatório de base é insuficiente, na medida em que as autoridades aduaneiras do país de exportação não conseguiram apurar a origem do bacalhau, limitando-se a dizer que não era originário da Gronelândia. Tendo em conta as considerações precedentes, uma vez que decorre claramente dos resultados do controlo por que razão os certificados EUR. 1 tinham sido ilegalmente emitidos, essa omissão das autoridades aduaneiras de exportação não constitui um elemento importante que torne inválido o relatório de base enviado às autoridades aduaneiras de importação [38].

99. A questão que se põe a seguir é a de saber em que momento se exige que seja dado conhecimento dos resultados do controlo ao importador/declarante que não teve conhecimento das circunstâncias em que a exportação teve lugar e que confiou no exportador quanto à autenticidade dos certificados de circulação EUR. 1, e que, após a acção para cobrança *a posteriori* de direitos de importação, talvez seja chamado a pagar o montante liquidado. O exame desta questão é supérfluo se se considerar que a simples comunicação não constitui «transmissão» dos resultados do controlo. Como se trata, porém, de uma questão fundamental porque se liga directamente ao respeito dos direitos da defesa, considero que o Tribunal de Justiça deve responder-lhe.

100. Constitui posição constante da jurisprudência do Tribunal [39] que «o respeito pelos direitos de defesa, em qualquer processo iniciado contra um terceiro e susceptível de culminar num acto que afecte os seus interesses, constitui um princípio fundamental de direito comunitário e deve ser garantido, mesmo na falta de regulamentação específica». Este princípio, como sublinha o Tribunal, «exige que os destinatários de decisões, que afectem de modo sensível os seus interesses, sejam colocados em condições de dar utilmente a conhecer o seu ponto de vista», e, obviamente, «garante a qualquer pessoa o direito de ser ouvida antes da adopção de uma decisão susceptível de o lesar».

101. A obrigação fundamental de respeito dos direitos da defesa, que impende também sobre as autoridades nacionais no quadro das sua relações com os interessados [40], leva, na minha opinião, à conclusão de que, antes de a autoridade competente do Estado-Membro de importação concluir a sua acção para cobrança *a posteriori* de direitos de importação, deve ser dado o direito ao eventual

38 — Seria aliás absurdo exigir das autoridades aduaneiras do país de exportação que certificassem não só que a mercadoria — no presente caso, o bacalhau — não era originária da Gronelândia, mas, além disso, que decidissem qual era a sua origem exacta, porque exactamente com os meios de pesca actuais, a pesca poderia ser de qualquer lado onde haja bacalhau com características análogas ao bacalhau da Gronelândia.

39 — V., por exemplo, o acórdão de 24 de Outubro de 1996, Comissão/Lisrestal e o. (C-32/95 P, Colect., p. I-5373, n.os 21 e 30). V. também os acórdãos de 29 de Junho de 1994, Fiskano/Comissão (C-135/92, Colect., p. I-2885, n.° 39) e de 12 de Fevereiro de 1992, Países Baixos e o./Comissão (C-48/90 e C-66/90, Colect., p. I-565, n.° 44).

40 — V. o acórdão de 10 de Novembro de 1993, Otto (C-60/92, Colect., p. I-5683, n.° 14); o Tribunal declarou que o referido princípio deve ser respeitado, isto é, que os direitos da defesa dos interessados devem ser assegurados no quadro do estabelecimento pelo órgão jurisdicional nacional do processo adequado de aplicação dos artigos 85.° e 86.° do Tratado pelas autoridades nacionais.

obrigado, por exemplo, ao importador/declarante, de dar a conhecer utilmente o seu ponto de vista, transmitindo-lhe os motivos essenciais, com fundamento nos quais a autoridade aduaneira de importação considera que os certificados EUR. 1 por ele apresentados não são válidos para efeitos de tratamento pautal preferencial.

E — *Quanto à sétima questão*

102. Com a sétima questão, o tribunal nacional pretende que seja decidida a questão de saber até que ponto o importador tinha a possibilidade de invocar um caso de «força maior», susceptível de impedir que lhe fossem cobrados *a posteriori* direitos de importação, numa situação em que as autoridades aduaneiras do Estado de exportação negligenciaram efectuar um controlo preventivo aos armazéns do exportador antes de emitirem os certificados de circulação EUR. 1, negligência essa que a sociedade importadora não podia prever.

103. Segundo jurisprudência assente do Tribunal de Justiça: «na ausência de disposições específicas, o reconhecimento de um caso de força maior pressupõe que a causa exterior invocada pelos sujeitos jurídicos tenha consequências irresistíveis e inevitáveis, de modo a tornar objectivamente impossível, para as pessoas em causa, a observância das suas obrigações» [41]. O conceito de força maior «deve ser entendido no sentido de circunstâncias estranhas ao operador em causa, anormais e imprevisíveis, cujas consequências não poderiam ter sido evitadas, apesar de toda a diligência empregue, de tal modo que certos comportamentos das autoridades públicas podem constituir, conforme as circunstâncias, caso de força maior» [42].

104. Do disposto no n.º 2 do artigo 8.º do anexo II da decisão, resulta que as autoridades do Estado de exportação têm a faculdade discricionária «de reclamar quaisquer documentos justificativos e de proceder a qualquer controlo que julguem útil». Não são, portanto, obrigadas a efectuar essas diligências, mas têm uma mera faculdade de assim proceder.

105. À luz deste conceito de força maior e do disposto no já referido n.º 2 do artigo 8.º, julgo que um empresário diligente deveria saber que as autoridades aduaneiras de exportação têm apenas a faculdade de efectuar o controlo e, consequentemente, não poderia considerar totalmente imprevisível a eventual inexactidão do certificado EUR. 1, por inexistência de controlo sistemático.

41 — V. o acórdão Huygen, já referido na nota 20 (n.º 31). V. igualmente o acórdão de 18 de Março de 1980, Valsabbia e o./Comissão (154/78, 205/78, 206/78, 226/78 a 228/78, 263/78 e 264/78, 31/79, 39/79, 83/79 e 85/79, Recueil, p. 907, n.º 140).

42 — V., entre outros, o acórdão Huygen (n.º 31) e os acórdãos de 17 de Dezembro de 1970, Internationale Handelsgesellschaft (11/70, Colect. 1969-1970, p. 625, n.º 23), de 22 de Janeiro de 1986, Denkavit France (266/84, Colect., p. 149, n.º 27), de 7 de Maio de 1991, Organisationen Danske Slagterier (C-338/89, Colect., p. I-2315, n.º 16) e de 18 de Março de 1993, Molkerei-Zentrale Süd (C-50/92, Colect., p. I-1035, n.º 11).

V — Conclusão

106. Consequentemente, pelas razões expostas, proponho que sejam dadas as seguintes respostas às questões prejudiciais submetidas pelo Tribunal Tributário de Segunda Instância de Lisboa:

«1) A cobrança *a posteriori* de direitos de importação ao importador que tenha agido de boa fé quanto à validade dos certificados de circulação de mercadorias EUR. 1, certificados estes que, no quadro de um controlo efectuado *a posteriori*, foram anulados, não ofende os princípios da boa fé, da proibição do enriquecimento sem causa, da proporcionalidade e da segurança jurídica.

2) As autoridades aduaneiras do Estado de importação não estão automaticamente vinculadas pelos resultados do controlo efectuado pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, com base no disposto no n.° 3 do artigo 25.° do anexo II da Decisão 86/283/CEE do Conselho, de 30 de Junho de 1986, relativa à associação dos Países e Territórios Ultramarinos à Comunidade Económica Europeia, dado que têm a possibilidade de contestar esses resultados perante o Comité de Origem instituído pelo Regulamento (CEE) n.° 802/68 do Conselho, de 27 de Junho de 1968, relativo à definição comum da noção de origem das mercadorias.

3) a) O artigo 25.°, n.° 3, do anexo II da Decisão 86/283/CEE do Conselho deve ser interpretado no sentido de que pela expressão "os resultados do controlo são transmitidos" se entende a indicação pelas autoridades aduaneiras de exportação às correspondentes autoridades de importação de que o certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 contestado pode ser válido para as mercadorias que foram efectivamente exportadas e de que, em

consequência, pode, efectivamente, ser aplicado a essas mercadorias o regime preferencial, indicação esta que deve ser acompanhada por um resumo dos motivos que fundam essa decisão.

b) Uma acção para cobrança *a posteriori* de direitos de importação não pode ser iniciada nem concluir-se no Estado-Membro, país ou território de importação, antes de as autoridades aduaneiras de exportação terem transmitido, dentro do prazo previsto de três meses, às autoridades aduaneiras de importação, os resultados do controlo efectuado, nem antes de o importador deles ter tomado conhecimento e ter utilmente expressado o seu ponto de vista.

4) A não efectivação de controlo pelas autoridades aduaneiras de exportação, antes da emissão do certificado de circulação de mercadorias EUR. 1, cuja anulação levou à liquidação *a posteriori* de direitos de importação, não constitui um caso de força maior, susceptível de ser invocado por um importador para excluir a sua responsabilidade pelo pagamento do montante em dívida de direitos de importação.»