CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL JEAN MISCHO

apresentadas em 10 de Dezembro de 1987 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. Resulta dos factos e das observações apresentadas pelas partes na causa principal, bem como pela Comissão, tal como são relatadas no relatório para audiência, que as questões prejudiciais que o Bundesfinanzhof (tribunal fiscal de última instância) submeteu ao Tribunal se traduzem, essencialmente, em perguntar se os princípios estabelecidos no acórdão de 6 de Outubro de 1982 no processo 302/81 (Eggers/Hauptzollamt Kassel, Recueil, p. 3443), se aplicam igualmente a uma situação do tipo da questão na causa principal.

2. Nesse acórdão o Tribunal decidiu que:

«Os Estados-membros têm o direito e a obrigação de emitir *a posteriori* o exemplar de controlo T n.° 5 previsto no artigo 10.° do Regulamento n.° 223/77 a fim de permitir fazer a prova prevista no artigo 11.°, n.° 2, do Regulamento n.° 1380/75 relativo ao pagamento pelo Estado-membro exportador dos montantes compensatórios que deveria conceder o Estado-membro importador, quando a omissão do pedido ou a não emissão do documento, no momento da expedição das mercadorias, não seja imputável ao interessado e este possa apresentar os documentos justificativos exigidos para a emissão do referido documento» (tradução provisória).

3. O Tribunal tinha deduzido esta conclusão do

«princípio geral de que os vícios de forma não imputáveis à pessoa que deveria normalmente beneficiar dos montantes compensatórios não devem produzir efeitos desfavoráveis a esta» (n.° 8) (tradução provisória).

4. Na decisão de reenvio, o Bundesfinanzhof entende que esse princípio deve ser igualmente aplicado quando, como no presente caso, a emissão *a posteriori* do exemplar de controlo é requerida com a finalidade da obtenção de uma restituição à exportação.

5. Sob reserva do que direi em seguida a propósito do cumprimento das formalidades aduaneiras de expedição, não posso partilhar desse ponto de vista. Basta, a este respeito, remeter-mo-nos ao artigo 13.°, n.° 2, do Regulamento n.° 192/75, da Comissão, de 17 de Janeiro de 1975, que estabelece modalidades de aplicação das restituições à exportação para os produtos agrícolas (JO L 25, p. 1) em vigor à data dos factos [1], que prevê expressamente a emissão de novo exemplar de controlo T n.° 5 quando o primeiro se tenha extraviado e não tenha regressado à estância aduaneira de partida ou ao organismo centralizador no prazo de três meses a contar da sua emissão «em resultado de circunstâncias não imputáveis ao interessado». Ora, foi precisamente com base no artigo 11.°, n.° 5, do Regulamento n.° 1380/75, da Comissão, de 29 de Maio de 1975, que estabelece modalidades de aplicação dos montantes compensatórios monetários (JO L 139, p. 37), na redacção que lhe deu o Regulamento n.° 1498/76, de 26 de Junho de 1976 (JO L 167, p. 28), cujo texto é idêntico ao do artigo 13.° supramencionado, que o Tribunal alargou a

* Tradução do francês.

1 — Este regulamento foi posteriormente substituído pelo Regulamento n.° 2730/79, de 29 de Novembro de 1979 (JO L 317, p. 1; EE 03 F17 p. 3). O artigo 13.° passou nesse regulamento a ser o artigo 30.°

possibilidade de uma emissão *a posteriori* do exemplar de controlo aos casos em que não tenha sido pedido ou emitido.

6. Posto isto, a primeira questão prejudicial visa saber se a emissão *a posteriori* é igualmente possível nos casos em que, como no presente, *não foi cumprida qualquer formalidade de expedição ou de exportação.*

7. As formalidades aduaneiras de expedição são as que devem ser cumpridas sempre que uma mercadoria deva circular na comunidade entre dois pontos situados em Estados-membros diferentes. Constituem o objecto do Regulamento n.° 222/77 do Conselho, de 13 de Dezembro de 1976, relativo ao trânsito comunitário (JO L 38 de 9.2.1977, p. 1; EE 02 F3 p. 91) e consistem essencialmente na utilização de um documento T 1 ou T 2.

8. As formalidades aduaneiras de exportação são as que devem ser cumpridas quando a mercadoria abandone o território da Comunidade. Trata-se, principalmente, da passagem de uma declaração de exportação e de um certificado de exportação para os produtos agrícolas regulados por uma organização comum de mercado.

9. No caso de exportação a partir de um porto ou de um aeroporto, as formalidades de expedição não precisam de ser cumpridas.

10. Como, no presente caso, tanto as formalidades de expedição como as de exportação deviam ser cumpridas, podemo-nos permitir a utilização, quer de uma, quer de outra expressão.

11. Relativamente à primeira questão submetida pelo alto órgão jurisdicional alemão, a Comissão propõe uma resposta negativa. Isto não é surpreendente se se recordar a existência do Regulamento n.° 1209/85, de 3 de Maio de 1985, que procede à décima terceira alteração do Regulamento n.° 223/77 que estabelece disposições de aplicação e medidas de simplificação do regime de trânsito comunitário e a terceira alteração do Regulamento n.° 1664/81 (JO L 124, p. 19; EE 02 F13 p. 138), que a Comissão adoptou, nomeadamente para consagrar, no plano do direito escrito, as consequências do acórdão do Tribunal no processo 302/81, já citado, e adaptar as disposições relativas à emissão do exemplar de controlo (veja-se o segundo considerando). A Comissão fez isso através da inserção no Regulamento n.° 223/77, já citado, de 22 de Dezembro de 1976 (JO 1977, L 38, p. 20; EE 02 F3 p. 110) de um artigo 13.° B que estabelece, entre outras coisas, que a emissão *a posteriori* do referido documento não pode ter lugar a menos «que o interessado faça prova de que o exemplar de controlo T n.° 5 diz respeito às mercadorias em relação às quais as formalidades de expedição ou de exportação foram cumpridas».

12. Parece-me inútil debater a questão da retroactividade ou não dessa disposição já que o Tribunal deduziu a possibilidade da emissão *a posteriori* do documento T n.° 5 de um *princípio geral* de direito. Resta saber, no entanto, se esse princípio geral, *aplicado à matéria das restituições à exportação,* exclui a exigência de que as formalidades de exportação tenham sido cumpridos ou se, ao contrário, à época dos factos, a especificidade da regulamentação nessa matéria impunha o respeito dessas formalidades.

13. A este propósito, gostaria, antes do mais, de fazer duas observações relativas ao acórdão Eggers.

14. *1)* Contrariamente ao que alega a empresa Töpfer nas observações escritas que apresentou no Tribunal, não é de todo certo

que no caso Eggers não tenha sido cumprida qualquer formalidade aduaneira. Bem pelo contrário, nas suas conclusões a advogada-geral Rozès precisou expressamente que, nesse caso concreto, apenas a declaração de trânsito e de exportação, com a exclusão do formulário T n.° 5, tinha sido apresentada à estância aduaneira alemã (Recueil 1982, p. 3455, primeiro parágrafo). De igual modo, os fundamentos do acórdão do Tribunal não contêm qualquer referência às formalidades de exportação ou de expedição e indicam simplesmente, no n.° 2, que a exportação tinha sido efectuada «sem que tenha sido emitido o EC (exemplar de controlo) T n.° 5». De resto, as questões submetidas pelo órgão jurisdicional *a quo* não atribuiam qualquer importância à questão do cumprimento ou não das outras formalidades.

15. *2)* Nos termos do acórdão Eggers, o interessado só tem direito à emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5 quando «*possa apresentar os documentos justificativos exigidos para a obtenção do referido documento*».

16. Ora, é evidente que, na falta de qualquer documento aduaneiro passado pelas autoridades competentes do Estado-membro de partida, como sejam as declarações de expedição ou de exportação, essa prova afigura-se extremamente difícil, senão impossível.

17. No que respeita ao presente caso, comecemos por constatar que o legislador comunitário entendeu

«que é conveniente, no interesse dos utilizadores e com a finalidade de aliviar o mais possível a tarefa das administrações nacionais chamadas a controlar os movimentos das mercadorias, evitar a aplicação concomitante de vários procedimentos administrativos; que, por esse motivo, é necessário prever, nomeadamente, a utilização do regime do trânsito comunitário em todos os casos em que é necessário o controlo da utilização ou do destino das mercadorias» (nono considerando do Regulamento n.° 222/77).

18. No presente caso, estamos perante uma situação em que o controlo do destino das mercadorias é necessário, já que não se trata de livre circulação das mercadorias no interior da Comunidade mas da protecção dos recursos financeiros desta. O objecto na causa principal é com efeito, em substância, a concessão de restituições à exportação.

19. A alínea b) do n.° 2 do artigo 1.° do Regulamento n.° 222/77 dispõe mais precisamente que «circulam ao abrigo do procedimento do trânsito comunitário externo:

...

b) as mercadorias que, mesmo preenchendo as condições previstas nos artigos 9.° e 10.° do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia, *cumpriram as formalidades aduaneiras de exportação, com vista à concessão de restituições à exportação* para países terceiros, no âmbito da política agrícola comum».

20. O artigo 12.°, n.° 1, prevê, genericamente, que, para circular ao abrigo do procedimento do trânsito comunitário externo, deve qualquer mercadoria ser objecto duma declaração T 1, cujo modelo se encontra no anexo I do Regulamento n.° 223/77. Essa declaração deve ser apresentada em, pelo menos, três exemplares na *estância aduaneira de partida* (artigo 12.°, n.° 3) que a registará e «prescreverá o prazo dentro do qual as mercadorias devem ser apresentadas na estância aduaneira de destino e tomará as medidas de identificação que considerar necessárias» (artigo 17.°, n.° 1). Em geral,

essa identificação será mesmo assegurada por meio de selagem (artigo 18.°, n.° 1). Incumbe à estância aduaneira de destino controlar as mercadorias que tenham sido objecto dessas operações e devolver sem demora um exemplar do documento T 1, devidamente anotado, à estância aduaneira de partida (artigo 26.°, n.° 1).

21. Além disso, o artigo 15.° do Regulamento n.° 222/77 determina, no seu n.° 1, que:

«Quando as mercadorias, antes de poderem ser colocadas ao abrigo do procedimento do trânsito comunitário externo, devam ser objecto duma declaração de exportação ou de reexportação, essa declaração e a do trânsito comunitário são agrupadas e passadas num formulário T 1...»

22. O artigo 4.° do Regulamento n.° 223/77 da Comissão, de 22 de Dezembro de 1976, que estabelece disposições de aplicação e medidas de simplificação do regime do trânsito comunitário (JO L 38, de 9.2.1977, p. 20) prende-se com esse artigo, ao prever que, nesse caso, os formulários das declarações de trânsito comunitário e o ou os exemplares exigidos para efeito de exportação ou de reexportação devem ser apresentados ao mesmo tempo na estância aduaneira do Estado-membro de partida.

23. Quanto à função e à utilização do exemplar de controlo T n.° 5, estão definidas nos artigos 10.° a 14.° do Regulamento n.° 223/77. O artigo 10.° [2] dispõe o seguinte:

«Quando a aplicação de uma medida comunitária adoptada em matéria de importação ou de exportação de mercadorias ou da sua circulação na Comunidade depende da prova de que as mercadorias a que diz respeito receberam a utilização e/ou o destino previstos ou prescritos por essa medida, a referida prova é fornecida pela apresentação do exemplar de controlo T n.° 5.»

No presente caso «a aplicação de uma medida comunitária» é a concessão de uma restituição e «a utilização prevista» é a exportação das mercadorias para fora do território da Comunidade.

24. Neste último caso, o artigo 7.° [3] do Regulamento n.° 192/75 prevê que:

«Se, antes de abandonar o território geográfico da Comunidade ou de atingir um dos destinos previstos no artigo 3.°, um produto em relação ao qual tenham sido cumpridas as formalidades aduaneiras de exportação *atravessar outros territórios comunitários que não o do Estado-membro em cujo território tenham sido cumpridas essas formalidades*, a prova de que esse produto abandonou o território geográfico da Comunidade ou atingiu o destino previsto será feita mediante a apresentação do exemplar de controlo...»

25. Se, portanto, é realmente verdade que, no âmbito de uma operação de trânsito comunitário externo que atribua o direito a restituições à exportação, o formulário T n.° 5 é considerado como prova do facto da exportação para fora do território geográfico da Comunidade, este documento só poderia sê-lo, por força dos próprios termos das disposições já citadas, para os produtos em relação aos quais tenham sido efectiva-

2 — Este artigo corresponde ao artigo 1.° do Regulamento n.° 2315/69, da Comissão, de 19 de Novembro de 1969, relativo ao emprego de documentos de trânsito comunitário tendo em vista a aplicação de medidas comunitárias que determinam o controlo da utilização e/ou do destino das mercadorias (JO L 295, p. 14), que foi revogado pelo Regulamento n.° 223/77 (artigo 83.°).

3 — Este artigo passou a ser o artigo 11.° do Regulamento n.° 2730/79, de 29 de Novembro de 1979 (ver a nota de pé de página n.° 1).

mente cumpridas as formalidades aduaneiras de exportação. O formulário T n.° 5 serve para provar ter-se atingido o termo de um processo que começa pelo cumprimento das formalidades aduaneiras de exportação.

26. Isto compreende-se porque, em matéria das restituições à exportação, reveste importância especial o cumprimento das referidas formalidades. Assim, por força dos n.os 1 e 3 do artigo 2.° do Regulamento n.° 192/75, é do dia do cumprimento das formalidades aduaneiras de exportação, tal como definido no seu n.° 2, que depende tanto a determinação da percentagem das restituições aplicável como a determinação da quantidade, da natureza e das características do produto exportado. Mais ainda, esse dia é definido como sendo «aquele no decurso do qual o serviço aduaneiro aceita o acto pelo qual o declarante manifesta a sua vontade de proceder à exportação dos produtos em causa, *beneficiando de uma restituição*». É preciso, pois, da parte do exportador, uma manifestação da vontade de beneficiar de uma restituição, o que se faz aquando do cumprimento das formalidades aduaneiras.

27. Além disso, por força do artigo 4.°, o dia do cumprimento dessas formalidades constitui o ponto de partida da contagem do prazo dentro do qual os produtos em causa devem abandonar o território geográfico da Comunidade ou atingir o destino previsto para poderem beneficiar das restituições à exportação.

28. Por fim, o pagamento antecipado de toda ou de parte da restituição, com a constituição de uma caução, não pode ter lugar antes do cumprimento das referidas formalidades (artigo 12.°, n.° 1) e o *pagamento da restituição é feito pelo Estado-membro em cujo território estas tenham sido cumpridas* (artigo 13.°, n.° 1).

29. Acrescento ainda que, no que se refere ao produto em questão no caso concreto, ou seja, o açúcar branco, o artigo 10.°, n.° 2, primeiro parágrafo, do Regulamento n.° 192/75 exige ainda que «o exportador declare que o produto em causa foi produzido a partir de beterrabas ou de cana-de-açúcar colhidas na Comunidade». É que, por força do artigo 15.°, n.° 1, do Regulamento (CEE) n.° 766/68 do Conselho, de 18 de Junho de 1968, que estabelece as regras gerais relativas à concessão das restituições à exportação de açúcar (JO L 143, p. 6; EE 03 F2 p. 136), só pode ser concedida uma restituição à exportação se o açúcar satisfizer essa condição.

30. O exemplar de controlo T n.° 5 apenas é associado a todas essas formalidades para garantia de «que os produtos que saiem da Comunidade ou que são despachados para certos destinos são realmente *os* que foram objecto das formalidades de exportação» (sétimo considerando do Regulamento n.° 192/75). Serve, pois, de meio de prova de que as mercadorias que abandonam o território geográfico da Comunidade são aquelas para as quais foram cumpridas as formalidades aduaneiras para obtenção de restituições à exportação e que acabam de atravessar um ou vários Estados-membros diversos daquele de onde partiram.

31. Num caso como o presente, em que a fase oral do processo permitiu verificar claramente que não foi cumprida qualquer formalidade aduaneira no território da República Federal da Alemanha, Estado-membro de partida, nem na Hauptzollamt de Hildesheim, nem numa estância aduaneira situada na fronteira com a Dinamarca, o formulário T n.° 5 pode, quando muito, sem qualquer outro esclarecimento, certificar que certas mercadorias abandonaram o território geográfico da Comunidade, mas não pode, em

nenhum caso, provar que tenham sido efectivamente aquelas que deveriam beneficiar das restituições à exportação.

32. No seu acórdão de 5 de Fevereiro de 1987 (Hauptzollamt de Hamburgo-Jonas/ /Plange Kraftfutterwerke GmbH & Co., 288/85, Colect. p. 611), o Tribunal declarou que

«a concessão da restituição constitui uma vantagem para o operador económico que se justifica se certas condições, relativas quer às características do produto exportado, quer às modalidades de exportação, estiverem reunidas». O Tribunal acrescentou que «quando os controlos revelam que tal não foi o caso, o montante da restituição não é devido ao exportador...» (n.° 11) (tradução provisória).

33. Resulta do que precede que o cumprimento das formalidades aduaneiras de exportação constitui condição absolutament indispensável para a concessão de restituições à exportação e que não pode ser remediado *a posteriori* seja o não cumprimento dessas formalidade, seja a não utilização, nos modos previstos, do exemplar de controlo T n.° 5.

34. Por conseguinte, proponho ao Tribunal que responda como se segue à primeira questão submetida pelo Bundesfinanzhof que:

«Em Junho de 1979, a emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5 prevista no artigo 10.° do Regulamento (CEE) n.° 223/77, da Comissão, de 22 de Dezembro de 1976, que estabelece disposições de aplicação e medidas de simplificação do regime do trânsito comunitário, não era possível nos casos de exportações para países terceiros de produtos que devessem beneficiar de restituições, quando as formalidades aduaneiras de expedição ou de exportação prescritas não tenham sido cumpridas.»

35. Passo agora a analisar a segunda questão submetida pelo Bundesfinanzhof, redigida da seguinte forma:

«Em caso de resposta afirmativa à primeira questão: apenas há lugar à emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5 pela estância aduaneira de partida competente para as formalidades de expedição, quando essas formalidades sejam cumpridas junto dela, ou basta, para isso, que estas tenham sido cumpridas em qualquer outra estância aduaneira, eventualmente noutro Estado-membro?»

36. À primeira vista esta questão pode surpreender. Põe-se apenas na hipótese de uma resposta afirmativa à primeira questão, isto é, se a emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5 exigir o cumprimento das formalidades aduaneiras de expedição. Ora, no presente caso, parece estar assente que estas formalidades não foram cumpridas o que, de resto, constitui a principal razão da formulação da primeira questão.

37. Todavia, resulta da fundamentação do acórdão de reenvio que o Bundesfinanzhof tem dúvidas relativamente ao próprio princí-

pio da competência da Hauptzollamt de Hildesheim, parte recorrida na causa principal, para emitir *a posteriori* o formulário T n.° 5, já que *as* formalidades aduaneiras de expedição (isto é, a anotação da declaração T 1) não foram cumpridas junto dessa estância aduaneira, e, mesmo de que *certas* formalidades de exportação tenham sido cumpridas seja na fronteira entre a República Federal da Alemanha e a Dinamarca, seja, no momento da saída do território geográfico da Comunidade, na fronteira entre a Dinamarca e a Noruega. A este respeito, o alto órgão jurisdicional alemão precisa que pouco lhe importa saber, para as finalidades do litígio na causa principal, qual seria a outra estância, que não a Hautpzollamt de Hildesheim, que poderia ser eventualmente competente.

38. No caso concreto, a estância aduaneira de Frederikshavn preencheu a última casa do exemplar T n.° 5 ou seja, a intitulada «controlo de utilização e/ou do destino» (*Überwachung der Verwendung und/oder der Bestimmung*), enquanto a casa «controlo pela estância aduaneira de partida» (*Prüfung durch die Abgangszollstelle*) foi deixada em branco.

39. É, em meu entender, esta intervenção da estância aduaneira de Frederikshavn a visada pelo Bundesfinanzhof, quando fala do cumprimento das formalidades de exportação, que distingue claramente do cumprimento das formalidades aduaneiras de expedição.

40. O acto efectuado pela estância aduaneira de Frederikshavn só constitui uma formalidade de exportação no sentido da linguagem comum, e não no da legislação aduaneira da Comunidade, para a qual se trata de simples medida de controlo, ineficaz no caso concreto, já que o controlo precedente, o que devia ter tido lugar aquando da partida, não foi efectuado.

41. Analisemos, pois, este problema. Por força do artigo 12.°, n.° 1, do Regulamento n.° 223/77, incumbe à estância aduaneira de partida, à qual deve igualmente ser apresentada a declaração T 1 (veja-se o artigo 12.°, n.° 3, do Regulamento n.° 222/77), emitir o exemplar de controlo T n.° 5. Nos termos dos n.^{os} 3 e 4, o original do formulário T n.° 5 deve acompanhar as mercadorias, aquando do seu transporte, nas mesmas condições que a declaração T 1 e, tal como para o exemplar da declaração T 1, deve ser devolvido sem demora e devidamente anotado à estância aduaneira de partida pela estância aduaneira de destino.

42. O paralelismo entre as condições de emissão e de utilização desses dois tipos de documentos é, pois, evidente.

43. Resulta igualmente das observações que acabo de apresentar no contexto da primeira questão prejudicial que, para poderem beneficiar de restituições à exportação, as mercadorias devem obrigatoriamente ser objecto das prescritas formalidades aduaneiras de expedição.

44. Finalmente, no artigo 11.° do Regulamento n.° 222/77, relativo ao trânsito comunitário, a estância aduaneira de partida é definida como a «estância aduaneira onde se inicia a operação de trânsito comunitário». Esta definição refere-se ao que se passa efectivamente e não ao que se deveria passar.

45. É, pois, necessário concluir desde logo que no caso das formalidades aduaneiras de expedição não terem sido cumpridas na estância aduaneira em que o deveriam normalmente ter sido, esta última não pode ser considerada como estância aduaneira de partida e não pode, pois, emitir *a posteriori* o exemplar de controlo T n.° 5.

46. Se as formalidades aduaneiras de expedição tiverem sido cumpridas noutra estância aduaneira do Estado-membro de partida, essa qualidade e essa competência poderiam quando muito ser atribuídas a essa estância.

47. Na hipótese de todas as formalidades prescritas para o caso de exportação de uma mercadoria destinada a um país terceiro terem sido cumpridas numa estância aduaneira do Estado-membro de saída, não se pode pôr a questão da emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5. Com efeito, o artigo 7.° do Regulamento n.° 192/75 só exige a apresentação do referido documento como prova da exportação para fora da Comunidade quando as mercadorias a que se reportar tiverem atravessado o território de um ou vários Estados-membros diverso daquele em cujo território tenham sido cumpridas as formalidades aduaneiras de exportação. De resto, por força do artigo 13.°, n.° 1, do Regulamento n.° 192/75, as restituições à exportação serão pagas pelas autoridades do Estado-membro no qual tenham sido cumpridas essas formalidades.

48. Por conseguinte, proponho ao Tribunal que responda da seguinte forma à segunda questão do Bundesfinanzhof:

«Quando as formalidades aduaneiras de expedição ou de exportação não tenham sido cumpridas na estância aduaneira de partida normalmente competente, não pode ser encarada a emissão *a posteriori* do exemplar de controlo T n.° 5 por essa estância aduaneira.»