ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

5 de Dezembro de 2002 *

No processo C-379/00,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.° CE, pelo VAT and Duties Tribunal, London (Reino Unido), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Overland Footwear Ltd

e

Commissioners of Customs and Excise,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 29.°, 32.°, 33.°, 78.° e 236.° do Regulamento (CEE) n.° 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1),

* Língua do processo: inglês.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: J.-P. Puissochet, presidente de secção, R. Schintgen, C. Gulmann (relator), F. Macken e J. N. Cunha Rodrigues, juízes,

advogado-geral: J. Mischo,

secretário: L. Hewlett, administradora principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Overland Footwear Ltd, por R. Cordara, QC, e P. Key, barrister, mandatados por Bell Davies, solicitors,

— em representação do Governo do Reino Unido, por R. Magrill, na qualidade de agente, assistida por S. Moore, barrister,

— em representação do Governo italiano, por U. Leanza, na qualidade de agente, assistido por M. Fiorilli, avvocato dello Stato,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Wainwright e R. Tricot, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da Overland Footwear Ltd, do Governo do Reino Unido, do Governo italiano e da Comissão, na audiência de 31 de Janeiro de 2002,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 12 de Março de 2002,

profere o presente

Acórdão

1 Por decisão de 24 de Março de 2000, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 16 de Outubro seguinte, o VAT and Duties Tribunal, London, submeteu, nos termos do artigo 234.° CE, quatro questões prejudiciais relativas à interpretação dos artigos 29.°, 32.°, 33.°, 78.° e 236.° do Regulamento (CEE) n.° 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1, a seguir «código aduaneiro»).

2 Essas questões foram suscitadas no quadro de um litígio que opõe a Overland Footwear Ltd (a seguir «Overland») aos Commissioners of Customs & Excise (a seguir «Commissioners») a propósito do reembolso de direitos de importação.

Enquadramento regulamentar

3 O código aduaneiro estabelece, no seu artigo 29.°, n.° 1:

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

4 O artigo 32.°, n.^{os} 1 a 4, do código aduaneiro prevê:

«1. Para determinar o valor aduaneiro por aplicação do artigo 29.°, adiciona-se ao preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

a) os elementos seguintes, na medida em que forem suportados pelo comprador, mas não tenham sido incluídos no preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

i) comissões e despesas de corretagem, com excepção das comissões de compra;

[...]

[...]

3. Para a determinação do valor aduaneiro, nenhum elemento será acrescentado ao preço efectivamente pago ou [a] pagar, com excepção dos previstos pelo presente artigo.

4. No presente capítulo, pela expressão 'comissões de compra' entendem-se as quantias pagas por um importador ao seu agente pelo serviço que lhe presta ao representá-lo na compra das mercadorias a avaliar.»

5 O artigo 33.°, alínea e), do código aduaneiro está redigido da seguinte forma:

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

[...]

e) as comissões de compra».

6 Em conformidade com o artigo 65.° do código aduaneiro:

«O declarante será autorizado, a seu pedido, a rectificar um ou vários elementos d[a] declaração após aceitação desta última pelas autoridades aduaneiras. A rectificação não pode ter por efeito fazer incidir a declaração sobre mercadorias distintas daquelas a que inicialmente se referia.

Não obstante, a rectificação não pode ser autorizada se o respectivo pedido tiver sido formulado após as autoridades aduaneiras:

[...]

c) terem autorizado a saída das mercadorias.»

7 O artigo 78.° do código aduaneiro, inserido no título «Controlo *a posteriori* das declarações», enuncia:

«1. As autoridades aduaneiras podem, oficiosamente ou a pedido do declarante, proceder à revisão da declaração após a concessão da autorização de saída das mercadorias.

[...]

3. Quando resultar da revisão da declaração ou dos controlos *a posteriori* que as disposições que regem o regime aduaneiro em causa foram aplicadas com base em elementos inexactos ou incompletos, as autoridades aduaneiras, respeitando as disposições eventualmente fixadas, tomarão as medidas necessárias para regularizar a situação, tendo em conta os novos elementos de que dispõem.»

8 O artigo 236.° do código aduaneiro prevê:

«1. Proceder-se-á ao reembolso dos direitos de importação ou dos direitos de exportação na medida em que se provar que, no momento do seu pagamento, o respectivo montante não era legalmente devido ou que foi objecto de registo de liquidação contrariamente ao disposto no n.° 2 do artigo 220.°

Proceder-se-á à dispensa de pagamento dos direitos de importação ou dos direitos de exportação na medida em que se provar que, no momento do seu registo de liquidação, o respectivo montante não era legalmente devido ou que o montante foi registado contrariamente ao n.° 2 do artigo 220.°

Não será concedido qualquer reembolso ou dispensa de pagamento quando os factos conducentes ao pagamento ou ao registo de liquidação de um montante que não era legalmente devido resultarem de um artifício do interessado.

2. O reembolso ou a dispensa de pagamento dos direitos de importação ou dos direitos de exportação será concedido mediante pedido apresentado na estância aduaneira competente antes do termo do prazo de três anos a contar da data da comunicação dos referidos direitos ao devedor.

Este prazo será prorrogado se o interessado provar que foi impedido de apresentar o seu pedido no referido prazo devido a caso fortuito ou de força maior.

As autoridades aduaneiras procederão oficiosamente ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos quando elas próprias verificarem, dentro daquele prazo, a existência de qualquer das situações descritas nos primeiro e segundo parágrafos do n.º 1.»

O litígio no processo principal e as questões prejudiciais

9 A Overland é uma sociedade estabelecida no Reino Unido que adquire produtos manufacturados fora da Comunidade e, em seguida, os importa e distribui no seu interior. A Wolverine Far East (a seguir «Wolverine») é o agente da Overland encarregado das compras no Extremo Oriente.

10 A Overland paga os serviços da Wolverine através de uma comissão de compra correspondente a 4% do preço de venda das mercadorias. A Overland paga essa comissão ao fabricante, que em seguida a entrega à Wolverine em nome da Overland.

11 Anteriormente a 1 de Janeiro de 1998, a declaração de importação que a Overland efectuava quando da introdução das mercadorias em causa no processo principal em livre prática indicava como valor aduaneiro o montante total que figurava na factura do fabricante, sem dedução da comissão de compra de 4% nem qualquer referência a um elemento relativo a uma comissão de compra. Nestas condições, os direitos de importação também eram calculados sobre a comissão de compra. A não diferenciação entre a comissão de compra e o preço de venda das mercadorias importadas resultava, segundo a Overland, de uma omissão involuntária.

12 A partir de 1 de Janeiro de 1998, com o acordo dos Commissioners, a Overland passou a distinguir, nas suas declarações de importação, a comissão de compra do preço de venda das mercadorias importadas. Os Commissioners não cobraram quaisquer direitos sobre os montantes relativos à comissão de compra.

13 A Overland apresentou aos Commissioners, ao abrigo do artigo 236.° do código aduaneiro, diversos pedidos de reembolso relativamente a um montante global de 38 085,45 GBP referente aos direitos de importação pagos pelas mercadorias importadas antes de 1998. Alegava que uma parte do valor então indicado em cada declaração de importação correspondia a uma comissão de compra e que sobre essa comissão de compra não era devido qualquer direito. Os três primeiros pedidos foram acolhidos pelos Commissioners, por ofícios de 5 de Maio, 1 de Julho e 24 de Julho de 1998, o que deu consequentemente lugar a um reembolso.

14 Todavia, na sequência de uma nova apreciação, os Commissioners concluíram que a sua decisão inicial de aceitar o reembolso era errada, pois os direitos cujo reembolso era solicitado eram legalmente devidos e tinham sido erradamente reembolsados. Por decisões de 30 de Novembro e 16 de Dezembro de 1998, os Commissioners solicitaram à Overland o pagamento da quantia correspondente ao reembolso efectuado. Os Commissioners confirmaram o pedido por decisões de 4 e 5 de Fevereiro de 1999.

15 A Overland recorreu dessas decisões para o VAT and Duties Tribunal, London, que, nesse contexto, decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«Com base no Regulamento n.° 2913/92 do Conselho (a seguir 'código aduaneiro'), em especial nos seus artigos 29.°, 32.° e 33.°, e na jurisprudência

do Tribunal de Justiça, quando, no momento do desembaraço aduaneiro, um importador declara inadvertidamente como preço pago ou a pagar pelas mercadorias um montante que inclui uma comissão de compra e, inadvertidamente, não indica a comissão de compra na declaração de importação separadamente do preço efectivamente pago ou a pagar mas, após os produtos terem sido introduzidos em livre prática, prova às autoridades aduaneiras que o preço declarado como pago ou a pagar pelos produtos incluía, de boa fé, uma comissão de compra, que podia ter sido correctamente deduzida na importação, e faz um pedido de reembolso dos direitos pagos sobre a comissão de compra, dentro dos três anos subsequentes à data em que o montante da dívida aduaneira foi comunicado:

1) Pode a comissão de compra, de boa fé, ser tributável como preço efectivamente pago ou a pagar nos termos do artigo 29.° do código aduaneiro?

2) Em caso de resposta negativa à primeira questão, pode a comissão de compra, de boa fé, ser dedutível do valor transaccional declarado, tendo presente o disposto nos artigos 32.°, n.° 3, e 33.° do código aduaneiro?

3) Nestas circunstâncias, são as autoridades aduaneiras obrigadas pelo código aduaneiro, em especial pelo seu artigo 78.°, n.° 3, a aceitar a alteração do preço pago ou a pagar pelos produtos importados e a consequente redução do valor aduaneiro?

4) Tem, por conseguinte, o importador direito, ao abrigo do código aduaneiro, em especial do seu artigo 236.°, ao reembolso dos direitos pagos sobre a comissão de compra?»

Quanto às questões prejudiciais

16 Para responder às questões prejudiciais, que importa examinar conjuntamente, há que sublinhar, a título preliminar, o seguinte:

— o litígio no processo principal é relativo a decisões dos Commissioners que confirmam decisões anteriores de exigir o pagamento de direitos aduaneiros reembolsados por essas autoridades à Overland;

— essas decisões relacionam-se com declarações de importação da Overland que incluíam no valor aduaneiro comissões de compra na acepção do artigo 32.°, n.° 4, do código aduaneiro. Por conseguinte, o valor assim declarado inclui um elemento que não é tributável desde que, em conformidade com o artigo 33.° do mesmo código, seja «[distinto] do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas», e

— as comissões de compra não estavam identificadas nas declarações de importação da Overland como elementos distintos do preço de venda das mercadorias a pagar, pois a Overland declarara, como valor aduaneiro, o montante que figurava nas diferentes facturas que, embora incluindo a comissão de compra, não a referiam de forma expressa.

17 Ora, importa observar que os artigos 29.°, 32.° e 33.° do código aduaneiro só podem ser interpretados no sentido de que uma comissão de compra, integrada no valor aduaneiro declarado e que, na declaração de importação, não é distinguida do preço de venda das mercadorias, faz parte do valor transaccional na acepção do artigo 29.° do mesmo código e é, portanto, tributável.

18 Pelas razões aduzidas pelo advogado-geral nos n.^{os} 32 a 42 das suas conclusões, o acórdão de 25 de Julho de 1991, Hepp (C-299/90, Colect., p. I-4301), invocado pela Overland, não é susceptível de pôr em causa esta interpretação.

19 Dado que foi, portanto, correctamente que os Commissioners tributaram as mercadorias em causa no processo principal quando da sua importação, tomando em consideração o valor aduaneiro declarado, embora este incluísse comissões de compra, importa determinar as condições em que um declarante na situação da Overland, após se ter apercebido de um erro na sua declaração de importação, pode solicitar às autoridades competentes a rectificação ou a revisão da sua declaração por forma a que essas autoridades sejam obrigadas a reembolsar os direitos aduaneiros cobrados relativamente à comissão de compra.

20 A este respeito, há que observar que do artigo 65.° do código aduaneiro resulta que o declarante já não pode ser autorizado a rectificar a sua declaração após as autoridades aduaneiras, como no caso em apreço, terem autorizado a saída das mercadorias.

21 Importa, portanto, examinar o artigo 78.° do código aduaneiro, inserido no título «Controlo *a posteriori* das declarações». O n.° 1 dessa disposição estabelece que as autoridades aduaneiras podem, eventualmente a pedido do declarante, proceder à revisão da declaração, ou seja, ao seu reexame. Nos termos do n.° 3 dessa mesma disposição, quando resultar de uma revisão que uma disposição do código aduaneiro foi aplicada com base em elementos inexactos ou incompletos, as referidas autoridades tomam as medidas necessárias para regularizar a situação, tendo em conta os novos elementos de que dispõem.

22 No presente processo, não é necessário determinar se e, eventualmente, em que condições as autoridades aduaneiras têm a obrigação de proceder a revisões a pedido dos declarantes, em conformidade com o artigo 78.° do código aduaneiro.

23 Com efeito, é pacífico que os Commissioners, num primeiro momento, deferiram o pedido de reembolso da Overland. Como o deferimento desse pedido não podia ter sido efectuado sem as autoridades aduaneiras terem procedido a uma reapreciação das declarações aduaneiras à luz do novo elemento apresentado pela Overland, importa considerar que essas autoridades aceitaram proceder à revisão das declarações e adoptaram, após essa revisão e em conformidade com os resultados a que chegaram, as decisões necessárias para «regularizar a situação»,

na acepção do artigo 78.°, n.° 3, do código aduaneiro, tendo em conta que as declarações estavam incompletas na sequência de um erro involuntário do declarante.

24 Ora, tendo as autoridades aduaneiras aceitado proceder à revisão de uma declaração de importação e tendo adoptado uma decisão para «regularizar a situação» na acepção do artigo 78.°, n.° 3, do código aduaneiro por a declaração estar incompleta devido a um erro involuntário do declarante, não é possível às referidas autoridades revogar essa decisão.

25 Tendo em atenção o que precede, há que responder às questões colocadas que:

— os artigos 29.°, 32.° e 33.° do código aduaneiro devem ser interpretados no sentido de que uma comissão de compra, integrada no valor aduaneiro declarado e que, na declaração de importação, não é distinguida do preço de venda das mercadorias, faz parte do valor transaccional na acepção do artigo 29.° do mesmo código e é, portanto, tributável;

— tendo as autoridades aduaneiras aceitado proceder à revisão de uma declaração de importação e tendo adoptado uma decisão para «regularizar a situação» na acepção do artigo 78.°, n.° 3, do código aduaneiro por a declaração estar incompleta devido a um erro involuntário do declarante, não é possível às referidas autoridades revogar essa decisão.

Quanto às despesas

26 As despesas efectuadas pelos Governos do Reino Unido e italiano, bem como pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal de Justiça, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo VAT and Duties Tribunal, London, por decisão de 24 de Março de 2000, declara:

1) **Os artigos 29.°, 32.° e 33.° do Regulamento (CEE) n.° 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, devem ser interpretados no sentido de que uma comissão de compra, integrada no valor aduaneiro declarado e que, na declaração de importação, não é distinguida do preço de venda das mercadorias, faz parte do valor transaccional na acepção do artigo 29.° do mesmo regulamento e é, portanto, tributável.**

2) Tendo as autoridades aduaneiras aceitado proceder à revisão de uma declaração de importação e tendo adoptado uma decisão para «regularizar a situação» na acepção do artigo 78.°, n.° 3, do Regulamento n.° 2913/92 por a declaração estar incompleta devido a um erro involuntário do declarante, não é possível às referidas autoridades revogar essa decisão.

Puissochet Schintgen Gulmann

Macken Cunha Rodrigues

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 5 de Dezembro de 2002.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

J.-P. Puissochet