RELATÓRIO PARA AUDIÊNCIA
apresentado no processo C-273/90 *

I — Matéria de facto e tramitação processual

Quadro jurídico do litígio

1. As condições em que as autoridades competentes procedem à cobrança *a posteriori* dos direitos de importação ou dos direitos de exportação que não tenham sido exigidos ao devedor estão previstas no Regulamento (CEE) n.° 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho de 1979, relativo à 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 (JO L 197, p. 1; EE 02 F6 p. 54). Nos termos do artigo 2.° deste regulamento, sempre que as autoridades competentes verifiquem que a totalidade ou parte do montante dos direitos de importação ou dos direitos de exportação, 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. Todavia, esta acção não pode ser iniciada depois de findo o prazo de três anos a contar da data do registo da liquidação do montante primitivamente exigido ao devedor ou, não tendo havido registo da liquidação, a contar da data da constituição da dívida aduaneira relativa à mercadoria em causa.

A acção para cobrança inicia-se com a notificação ao interessado do montante dos direitos de importação ou dos direitos de exportação de que é devedor. O artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 tem a seguinte redacção:

«Não se aplica o prazo previsto no artigo 2.° sempre que as autoridades competentes verificarem que, como consequência de um acto passível de procedimento judicial repressivo, não puderam determinar o montante exacto dos direitos de importação ou dos direitos de exportação legalmente devidos pela mercadoria em causa.

Neste caso, a acção para cobrança pelas autoridades competentes exercer-se-á em conformidade com as disposições em vigor nos Estados-membros sobre a matéria.»

2. Em 1983, os serviços aduaneiros alemães efectuaram uma inspecção nas instalações da sociedade Meico-Fell, estabelecida em Tröse/Weinheim, na República Federal da Alemanha (a seguir «Meico-Fell»). Aquando dessa inspecção, apurou-se que a Meico-Fell tinha enviado para uma empresa no Canadá peles de coati em bruto para serem acabadas e que, após essa operação, as tinha reimportado em franquia de direitos em Dezembro de 1980 declarando-as como peles em bruto de outros animais da posição pautal 4301 50 00. Por esta razão, o montante total de direitos aduaneiros pagos foi inferior em

* Língua do processo: alemão.

2 764,85 DM ao que deveria ter sido. Mediante aviso de cobrança *a posteriori* datado de 24 de Maio de 1984, as autoridades aduaneiras do Hauptzollamt Darmstadt exigiram o pagamento desta diferença.

3. Na sequência do indeferimento de uma reclamação por si apresentada, a Meico-Fell recorreu para o Hessisches Finanzgericht que, considerando que o litígio coloca problemas de interpretação do direito comunitário, decidiu, por despacho de 28 de Agosto de 1990 e nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, suspender a instância até que o Tribunal se pronuncie, a título prejudicial, sobre a seguinte questão:

«O artigo 3.° do Regulamento (CEE) n.° 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho de 1979, relativo à 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 (JO L 197, p. 1; EE 02 F6 p. 54), deve ser interpretado no sentido de que a expressão 'acto passível de procedimento judicial repressivo' abrange apenas actos formalmente puníveis face ao direito penal nacional, ou se abrange qualquer infracção a regras de direito fiscal em relação à qual esteja previsto um prazo de prescrição mais longo.»

4. O órgão jurisdicional de reenvio considera que quando o aviso de cobrança *a posteriori* foi emitido, isto é, em 24 de Maio de 1984, já tinha decorrido o prazo de três anos referido no artigo 2.° do Regulamento n.° 1697/79. Da fundamentação do despacho de reenvio resulta que, em direito alemão, a fraude fiscal constitui um acto passível de procedimento judicial repressivo, ao passo que a negligência em matéria de declarações fiscais (ou de declarações aduaneiras), em causa no presente processo, constitui uma contra-ordenação (Ordnungswidrigkeit), embora o artigo 169.° do Abgabenordnung preveja igualmente em relação à mesma um prazo de prescrição de cinco anos. Consequentemente, o Hessisches Finanzgericht manifestou dúvidas quanto à questão de saber se o artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 deve ser interpretado no sentido de que a expressão «acto passível de procedimento judicial repressivo» abrange todos os actos que, em direito nacional, estão sujeitos a um prazo de prescrição prolongado ou se as excepções à regra geral em matéria de prescrição devem ser limitadas aos factos que efectivamente constituam «actos passíveis de procedimento judicial repressivo».

II — Tramitação processual perante o Tribunal

5. O despacho do Hessisches Finanzgericht foi registado na Secretaria do Tribunal em 11 de Setembro de 1990.

6. Nos termos do artigo 20.° do Protocolo relativo ao Estatuto (CEE) do Tribunal de Justiça, foram apresentadas observações escritas:

— em representação da sociedade Meico-Fell, por Wolgang Wirth, advogado no foro de Frankfurt;

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por René Barents, membro do Serviço Jurídico, na quali-

dade de agente, assistido por Roberto Hayder, funcionário no Ministério federal da Economia da República Federal da Alemanha.

7. Com base no relatório preliminar do juiz-relator, ouvido o advogado-geral, o Tribunal decidiu iniciar a fase oral do processo sem instrução prévia.

8. Por decisão de 24 de Abril de 1991, o Tribunal decidiu, nos termos dos n.os 1 e 2 do artigo 95.° do Regulamento de Processo, atribuir o processo à Sexta Secção.

III — Resumo das observações escritas apresentadas ao Tribunal

9. A *Meico-Fell* salienta, em primeiro lugar, que a maioria da doutrina em matéria de direito aduaneiro da República Federal da Alemanha interpreta os artigos 2.° e 3.° do Regulamento n.° 1697/79 no sentido de que os actos passíveis de procedimento judicial repressivo na acepção destes preceitos abrangem todas as infracções fiscais incluindo as contra-ordenações fiscais (Steuerordnungswidrigkeiten), designadamente a subavaliação do imposto resultante de uma negligência grave na acepção do artigo 378.° do Abgabenordnung (código alemão dos impostos). Esta tese assenta no facto de o direito comunitário não distinguir entre crime e contra-ordenação (Ordnungswidrigkeit). Ao invés, outro sector da doutrina entende que, por razões de política jurídica, as contra-ordenações foram expressamente separadas do domínio dos crimes na Alemanha e que o Regulamento n.° 1697/79 não se aplica às contra-ordenações previstas no direito alemão. No artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79, já referido, o legislador comunitário deixou aos legisladores nacionais a incumbência de determinar quando é cometido um crime havendo, portanto, que considerar, para efeitos de aplicação do artigo 3.° do regulamento já referido, os critérios que definem a noção de crime, tal como se aplicam na Alemanha. Consequentemente, a derrogação prevista no artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 não se aplica às contra-ordenações previstas no direito alemão (ver Kruse: *Zölle, Verbrauchssteuern, Europäisches Marktordnungsrecht*, p. 127, 128 e remissões).

10. A Meico-Fell alega, seguidamente, que o regime de cobrança *a posteriori* se aplica uniformemente em todo o território comunitário. Esta unidade implica, em seu entender, um regime de prescrição uniforme. O Regulamento n.° 1697/79 refere-se apenas a factos *ilícitos* nos termos das disposições nacionais em vigor e independentemente da identidade do autor da ilegalidade. A regra, em matéria de prescrição, é a que consta do artigo do artigo 2.° do Regulamento n.° 1697/79 que prevê um prazo de três anos. A excepção a esta regra, prevista no artigo 3.° do regulamento, só se aplica aos actos especialmente graves passíveis de procedimento judicial repressivo. Em seu entender, resulta dos seus próprios termos, que o primeiro parágrafo do artigo 3.°, já referido, remete a questão da delimitação do acto passível de procedimento judicial repressivo para a regulamentação nacional de cada Estado-membro. Ora, na Alemanha, o legislador estabeleceu uma clara distinção entre o crime e a contra-ordenação. Assim, o primeiro parágrafo do artigo 3.° pressupõe a existência de diferenças consoante o direito nacional e determina que o prazo de prescrição só deve ser prorrogado nos casos

mais graves. A Meico-Fell defende que, uma vez que o legislador alemão distingue entre crime e contra-ordenação, a interpretação do artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 deve igualmente assentar nesta distinção.

11. A *Comissão* invoca, em primeiro lugar, o segundo parágrafo do artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79, para considerar que este preceito refere que apenas são abrangidos os actos que, segundo a ordem jurídica do Estado-membro cuja administração aduaneira reclama a cobrança dos direitos *a posteriori*, podem ser qualificados de verdadeiros crimes, isto é, actos abrangidos pelas disposições de direito penal no sentido restrito do termo. Assim, em seu entender, não são abrangidos os actos passíveis de sanções de carácter administrativo previstos no direito alemão e tal como existem igualmente nos restantes Estados-membros. Uma comparação linguística com as versões inglesa, francesa e italiana do artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 confirma esta tese. Na versão inglesa trata-se de um «act that could give rise to criminal court proceedings». A versão francesa refere-se a «acte passible de poursuites judiciaires répressives», enquanto a versão italiana se refere a «atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva». Aparentemente, qualquer destas versões se refere, segundo a Comissão, a um acto substancialmente abrangido pelo direito penal ou a um acto punível no âmbito de um processo penal. Se se concluísse que a redacção do artigo 3.° do Regulamento n.° 1697/79 remetia para o direito penal de cada Estado-membro, a questão prejudicial teria uma resposta clara. No entanto, a diversidade de crimes em matéria fiscal nos Estados-membros, poderia dar origem a diferentes resultados na aplicação do Regulamento n.° 1697/79 consoante o Estado-membro onde são reclamados os direitos *a posteriori*. É neste contexto que a Comissão cita o acórdão de 18 de Janeiro de 1984, Ekro (327/82, Recueil, p. 107).

12. Seguidamente, a Comissão procede à análise do contexto do Regulamento n.° 1697/79 de que uma das pedras angulares é o princípio, enunciado no artigo 2.°, da acção de cobrança *a posteriori* sempre que a causa da não cobrança seja imputável ao devedor. Tal situação poderia verificar-se no caso de os direitos não serem cobrados em consequência de um erro das autoridades aduaneiras que o devedor poderia ter detectado. Assim, o domínio da responsabilidade do devedor pode ser definido de modo bastante amplo, uma vez que englobaria a hipótese de um erro objectivo na declaração aduaneira. Em contrapartida, este princípio pode ser afastado se a causa da não cobrança for da responsabilidade das autoridades aduaneiras.

Por razões de protecção da confiança legítima, a cobrança *a posteriori* deveria limitar-se a um prazo de três anos. O direito que o devedor tem de ser protegido, após expirar o prazo de três anos, não pode, no entanto, ser invocado quando a dívida aduaneira não pôde ser correctamente determinada «como consequência de um acto passível de procedimento judicial repressivo». Mas, nem mesmo assim o devedor perderia o direito de invocar o princípio da confiança legítima. A acção para cobrança seria então regulada pelas disposições em vigor na matéria nos Estados-membros. Desta forma, o devedor deveria, normalmente, contar com um prazo de prescrição mais longo.

13. A Comissão defende ainda que deve determinar-se um critério objectivo para distinguir os casos em que se deve deixar de proteger a confiança legítima resultante do prazo de prescrição de três anos. Face ao vasto âmbito de aplicação do princípio fun-

damental previsto no artigo 2.°, n.° 1, primeiro parágrafo, o único critério objectivo razoável seria o de saber se a liquidação inicial errada era imputável ao devedor. No caso de um erro cometido pelas autoridades, de que o devedor ou o seu empregado não se tenham apercebido quando o poderiam ter feito, sem que isso resulte de uma violação da lei, deve aplicar-se o prazo de prescrição de três anos. Porém, caso se conclua que o devedor se apercebeu do erro cometido pela administração, justifica-se objectivamente que o devedor beneficie de uma menor protecção da sua confiança legítima. Com esta interpretação a expressão «acto passível de procedimento judicial repressivo» tem um âmbito de aplicação que transcende os crimes previstos na ordem jurídica dos Estados-membros indo, desta forma, para além do sentido literal da norma.

14. A Comissão conclui que compete ao Tribunal definir critérios objectivos que garantam uma aplicação uniforme da expressão «acto passível de procedimento judicial repressivo». Cabe ao juiz nacional responder à questão de saber se uma violação concreta de determinada norma se enquadra nesta expressão. Por outro lado, o prazo de prescrição a observar no caso concreto da aplicação do primeiro parágrafo do artigo 3.° do regulamento resulta da remissão para as disposições dos Estados-membros. Em direito comunitário não se coloca a questão de saber por que prazo deve ser substituído o prazo de prescrição de três anos.

15. A Comissão sugere ao Tribunal que responda à questão prejudicial do seguinte modo:

«O artigo 3.° do Regulamento (CEE) n.° 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho de 1979, deve ser interpretado no sentido de que a expressão 'acto passível de procedimento judicial repressivo' não designa apenas os actos formalmente incriminàveis pelos diferentes direitos penais nacionais, mas igualmente as infracções às disposições relativas às declarações aduaneiras destinadas a assegurar o respeito das obrigações de vigilância que incumbem ao devedor.»

G. F. Mancini
Juiz-relator