Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

7 de abril de 2022 *

«Reenvio prejudicial — Código Aduaneiro da União — Extinção da dívida aduaneira — Mercadorias introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União — Apreensão e confisco — Diretiva 2008/118/CE — Impostos especiais sobre o consumo — Diretiva 2006/112/CE — Imposto sobre o valor acrescentado — Facto gerador — Exigibilidade»

No processo C-489/20,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), por Decisão de 30 de setembro de 2020, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 2 de outubro de 2020, no processo

UB

contra

Kauno teritorinė muitinė

sendo interveniente:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: A. Arabadjiev, presidente da Primeira Secção, exercendo funções de presidente da Segunda Secção, I. Ziemele, T. von Danwitz (relator), P. G. Xuereb e A. Kumin, juízes,

advogado-geral: E. Tanchev,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

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

* Língua do processo: lituano.

— em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por G. Albenzio, avvocato dello Stato,

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

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 6 de outubro de 2021,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União (JO 2013, L 269, p. 1, a seguir «Código Aduaneiro da União»), do artigo 2.º, alínea b), e do artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12), bem como do artigo 2.º, n.º 1, alínea d), e do artigo 70.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1, a seguir «Diretiva IVA»).

2 Este pedido inscreve-se no âmbito de um litígio que opõe UB, recorrente no processo principal, ao Kauno teritorinė muitinė (Estância Aduaneira Regional de Kaunas, Lituânia) e ao Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (Departamento Aduaneiro do Ministério das Finanças, Lituânia), a respeito de uma decisão desta estância aduaneira regional que fixou o montante do imposto especial sobre o consumo e do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) a serem suportados por UB, na sequência da introdução ilegal de cigarros no território lituano provenientes da Bielorrússia.

Quadro jurídico

Direito da União

Código Aduaneiro da União

3 Nos termos do artigo 42.º, n.º 1, do Código Aduaneiro da União:

«Cada Estado-Membro determina as sanções aplicáveis em caso de incumprimento da legislação aduaneira. Essas sanções devem ser efetivas, proporcionadas e dissuasivas.»

4 O artigo 79.º deste código, intitulado «Constituição da dívida aduaneira por incumprimento», dispõe:

«1. Relativamente às mercadorias passíveis de direitos de importação, é facto constitutivo da dívida aduaneira na importação o incumprimento de:

a) Uma das obrigações previstas na legislação aduaneira em matéria de introdução de mercadorias não-UE no território aduaneiro da União, de subtração à fiscalização aduaneira, ou de circulação, transformação, armazenamento, depósito temporário, importação temporária ou cessão de tais mercadorias nesse território;

[…]»

5 O artigo 124.º do referido código, intitulado «Extinção», prevê:

«1. Sem prejuízo das disposições em vigor relativas à não cobrança do montante dos direitos de importação ou de exportação correspondente a uma dívida aduaneira no caso de insolvência do devedor verificada por via judicial, a dívida aduaneira na importação ou na exportação extingue-se das seguintes formas:

[…]

e) Caso as mercadorias passíveis de direitos de importação ou de exportação sejam confiscadas ou apreendidas e simultânea ou posteriormente confiscadas.

[…]

2. Nos casos referidos no n.º 1, alínea e), a dívida aduaneira é, no entanto, para efeitos das sanções aplicáveis às infrações aduaneiras, considerada não extinta caso a legislação de um Estado-Membro preveja que os direitos de importação ou de exportação ou a existência de uma dívida aduaneira servem de base à determinação de sanções.

[…]»

6 Nos termos do seu artigo 286.º, n.º 1, o referido código revoga o Regulamento (CE) n.º 450/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril de 2008, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (Código Aduaneiro Modernizado) (JO 2008, L 145, p. 1), que tinha, ele próprio, revogado o Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1992, L 302, p. 1).

Regulamento n.º 450/2008

7 O Regulamento n.º 450/2008 previa, no seu artigo 86.º, intitulado «Extinção»:

«1. Sem prejuízo do artigo 68.º e das disposições em vigor relativas à não cobrança do montante dos direitos de importação ou de exportação correspondente a uma dívida aduaneira no caso de insolvência do devedor verificada por via judicial, a dívida aduaneira na importação ou na exportação extingue-se:

[…]

e) Caso as mercadorias passíveis de direitos de importação ou de exportação sejam apreendidas e simultânea ou posteriormente confiscadas.

[…]»

Regulamento n.º 2913/92

8 O Regulamento n.º 2913/92 previa no seu artigo 202.º:

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

a) A introdução irregular no território aduaneiro da Comunidade [Europeia] de uma mercadoria sujeita a direitos de importação ou

b) Se se tratar de tal mercadoria colocada numa zona franca ou num entreposto franco, a sua introdução irregular numa outra parte desse território.

Na aceção do presente artigo, entende-se por introdução irregular qualquer introdução com violação das disposições dos artigos 38.º a 41.º e do segundo travessão do artigo 177.º

2. A dívida aduaneira considera-se constituída no momento da introdução irregular.

[…]»

9 O artigo 233.º deste regulamento, intitulado «Extinção da dívida aduaneira», dispunha:

«Sem prejuízo das disposições em vigor relativas à prescrição da dívida aduaneira, bem como à não cobrança do montante da dívida aduaneira no caso de insolvência do devedor verificada por via judicial, a dívida aduaneira extingue-se:

[…]

d) Sempre que as mercadorias, em relação às quais se constitui uma dívida aduaneira em conformidade com o artigo 202.º, sejam apreendidas quando da introdução irregular e simultânea ou posteriormente confiscadas.

[…]»

Diretiva 2008/118

10 Em conformidade com o disposto no artigo 2.º, alínea b), da Diretiva 2008/118:

«Os produtos sujeitos a imposto especial de consumo são tributados desse imposto no momento:

[…]

b) Da sua importação no território da Comunidade.»

11 O artigo 7.º, n.os 1 e 2, desta diretiva prevê:

«1. O imposto especial de consumo torna-se exigível no momento e no Estado-Membro da introdução no consumo.

2. Para efeitos da presente diretiva, por "introdução no consumo" entende-se:

[…]

d) A importação, mesmo irregular, de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, a menos que esses produtos sejam colocados, imediatamente após a importação, num regime de suspensão do imposto.»

Diretiva IVA

12 O artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva IVA, dispõe:

«Estão sujeitas ao IVA as seguintes operações:

[…]

d) as importações de bens.»

13 Nos termos do artigo 70.º desta diretiva, «[o] facto gerador ocorre e o imposto torna-se exigível no momento em que é efetuada a importação de bens».

14 De acordo com o artigo 71.º, n.º 1, segundo parágrafo, da referida diretiva, «quando os bens importados estejam sujeitos a direitos aduaneiros, a direitos niveladores agrícolas ou a encargos de efeito equivalente, estabelecidos no âmbito de uma política comum, o facto gerador ocorre e o imposto torna-se exigível no momento em que ocorram o facto gerador e a exigibilidade desses direitos.»

Direito lituano

15 O artigo 93.º da Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Lei da República da Lituânia Relativa à Administração Fiscal), de 13 de abril de 2004 (Žin., 2004, n.º 63-2243), intitulado «Extinção da obrigação tributária», previa no seu n.º 2, ponto 3, que «no que se refere aos direitos administrados pelos Serviços da Administração Fiscal, a obrigação tributária também […] se extingue […] se as mercadorias produto de contrabando forem apreendidas no momento da sua entrada irregular e forem confiscadas nesse momento ou em momento posterior».

16 Esta disposição foi revogada com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2017, tendo sido substituída pelas seguintes disposições:

— artigo 20.º, n.º 2, da Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (Lei da República da Lituânia Relativa aos Impostos Especiais de Consumo), de 30 de outubro de 2001 (Žin., 2001, n.º 98-3482), na versão resultante da Lei n.º XII 2696, de 3 de novembro de 2016 (TAR, 2016, n.º 2016-26860), nos termos do qual «a obrigação de pagar o imposto especial de consumo extingue-se, *mutatis mutandis*, nos casos previstos no artigo 124.º, n.º 1, alíneas d) a g), do Código Aduaneiro da União»;

— artigo 121.º, n.º 2, da Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Lei da República da Lituânia Relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado), de 5 de março de 2002 (Žin., 2002, n.º 35-1271), na versão resultante da Lei n.º XII 2697, de 3 de novembro de 2016 (TAR, 2016, n.º 2016-26861), nos termos do qual «a obrigação de pagar o IVA na importação aos serviços aduaneiros extingue-se, *mutatis mutandis*, nos casos previstos no artigo 124.º, n.º 1, alíneas d) a g), do Código Aduaneiro da União».

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

17 UB, recorrente no processo principal, atuando em conjunto com outras pessoas, organizou a introdução ilegal (contrabando) de produtos sujeitos a imposto especial de consumo no território lituano provenientes da Bielorrússia. Em 22 de setembro de 2016, num local isolado, foram atirados por cima da fronteira e recuperados 6 000 maços de cigarros (a seguir «mercadorias em causa»). Na mesma data, o veículo que transportava as mercadorias em causa no território lituano foi intercetado por guardas de fronteira, que procederam à apreensão destas mercadorias.

18 Por Despacho de 23 de janeiro de 2017, proferido em sede de processo penal, o Vilniaus apygardos teismas (Tribunal Regional de Vílnius), condenou UB pela prática de um crime, aplicou-lhe uma multa de 16 947 euros, decretou o confisco das mercadorias em causa e ordenou a destruição destas últimas.

19 Atendendo ao despacho proferido em sede de processo penal, a Estância Aduaneira Regional de Kaunas considerou que UB era devedor, solidariamente com terceiros, de uma dívida fiscal de 10 237 euros, a título de impostos especiais de consumo, e de 2 679 euros, a título de IVA na importação, tendo os juros de mora sido fixados, respetivamente, em 1 674 euros e em 438 euros. Em contrapartida, no que respeita aos direitos aduaneiros, esta Estância Aduaneira Regional não calculou, nem considerou que o respetivo montante era devido, porque considerou que a dívida aduaneira se extinguiu, ao abrigo do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União.

20 Na sequência de uma reclamação apresentada por UB, o Departamento Aduaneiro do Ministério das Finanças confirmou por Decisão de 9 de maio de 2018, a decisão da Estância Aduaneira Regional de Kaunas.

21 UB interpôs recurso no Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Administrativo Regional de Vílnius). Alegou, em substância, que, uma vez que a dívida aduaneira se extinguiu pelo motivo previsto no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União, havia igualmente que considerar que estava extinta a sua obrigação de pagar o imposto especial de consumo e o IVA na importação.

22 Por Sentença de 30 de outubro de 2018, o Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunal Administrativo Regional de Vílnius) negou provimento a este recurso por considerar que era desprovido de fundamento jurídico. Este órgão jurisdicional considerou, nomeadamente, que o Código Aduaneiro da União não rege as causas de extinção da obrigação de pagar o imposto especial de consumo e/ou do IVA na importação.

23 UB interpôs recurso desta sentença no Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Supremo Tribunal Administrativo da Lituânia), a saber, o órgão jurisdicional de reenvio.

24 O órgão jurisdicional de reenvio interroga-se, por um lado, sobre a questão de saber se uma apreensão e um confisco como os que estão em causa no processo principal constituem uma causa de extinção da dívida aduaneira nos termos do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União. Observa que a redação desta disposição difere da do artigo 233.º, primeiro parágrafo, alínea d), do Regulamento n.º 2913/92, que previa expressamente que para que se considerasse extinta a dívida aduaneira, a apreensão das mercadorias de contrabando devia ocorrer «quando da introdução irregular» destas. É assim possível declarar que, nos termos do Código Aduaneiro da União, deixou de ser pertinente o momento em que a apreensão ocorre e que a dívida aduaneira se extingue mesmo que as mercadorias de contrabando sejam apreendidas, embora já tenham sido introduzidas no território aduaneiro da União, a saber, fora da zona em que se encontra a primeira estância aduaneira situada no interior deste território.

25 Por outro lado, o órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre o impacto da extinção da dívida aduaneira na obrigação de pagar o imposto especial de consumo e o IVA na importação. A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio observa que, embora a jurisprudência do Tribunal de Justiça, incluindo o Acórdão de 29 de abril de 2010, Dansk Transport og Logistik (C-230/08, EU:C:2010:231), pareça pressupor a existência de um «paralelismo» entre a extinção da dívida aduaneira, por um lado, e a das outras obrigações fiscais, como as de pagar o imposto especial de consumo e o IVA na importação, por outro, nem a Diretiva 2008/118 nem a Diretiva IVA contêm disposições que prevejam a extinção destas obrigações em caso de introdução ilegal seguida de apreensão e confisco das mercadorias.

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

«1) Deve o artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do [Código Aduaneiro da União], ser interpretado no sentido de que uma dívida aduaneira se extingue quando, numa situação como a do presente processo, as mercadorias objeto de contrabando tenham sido apreendidas e posteriormente confiscadas [depois de] já terem sido introduzidas irregularmente (introdução no consumo) no território aduaneiro da União Europeia?

2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, devem os artigos 2.º, alínea b), e 7.º, n.º 1, da [Diretiva 2008/118], bem como os artigos 2.º, n.º 1, alínea d), e 70.º da [Diretiva IVA], ser interpretados no sentido de que a obrigação de pagamento do imposto especial de consumo e/ou do IVA não se extingue quando, como acontece no presente caso, as mercadorias objeto de contrabando já tenham sido introduzidas irregularmente (introdução no consumo) no território aduaneiro da União Europeia, mesmo que a dívida se tenha extinguido com base no fundamento previsto no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do [Código Aduaneiro da União]?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

27 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se o artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União deve ser interpretado no sentido de que a dívida aduaneira se extingue no caso de mercadorias serem apreendidas e posteriormente confiscadas, quando já tenham sido introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União.

28 A título preliminar, há que recordar que, para interpretar uma disposição do direito da União, há que ter em conta não só os seus termos, mas também o seu contexto e os objetivos prosseguidos pela regulamentação de que a mesma faz parte, bem como tomar em consideração, nomeadamente, a génese dessa regulamentação (Acórdão de 5 de abril de 2022, C-140/20, Commissioner of An Garda Síochána, EU:C:2022:258, n.º 32).

29 No que se refere à redação do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União, esta disposição prevê que, sem prejuízo das disposições em vigor relativas à não cobrança do montante dos direitos de importação ou de exportação correspondente a uma dívida aduaneira no caso de insolvência do devedor verificada por via judicial, uma dívida aduaneira na importação ou na exportação extingue-se nomeadamente caso as mercadorias de contrabando passíveis de direitos de importação ou de exportação sejam apreendidas e simultânea ou posteriormente confiscadas.

30 Por conseguinte, a redação desta disposição não refere que o momento em que a apreensão das mercadorias ocorre constitui uma condição para a extinção da dívida aduaneira.

31 A este respeito, como o advogado-geral salientou nos n.os 30, 34 e 35 das suas conclusões, a redação desta disposição, que sucedeu ao artigo 86.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento n.º 450/2008, distingue-se da do artigo 233.º, primeiro parágrafo, alínea d), do Regulamento n.º 2913/92, que fazia expressamente referência a uma apreensão «quando da introdução irregular» de mercadorias no território aduaneiro da União.

32 No âmbito do regime instituído pelo artigo 233.º, primeiro parágrafo, alínea d), do Regulamento n.º 2913/92, para conduzir à extinção da dívida aduaneira, a apreensão de mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade devia ocorrer antes de estas passarem a primeira estância aduaneira situada no interior deste território (v., neste sentido, Acórdão de 29 de abril de 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, n.º 50).

33 Quando adotou o artigo 86.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento n.º 450/2008, e em seguida o artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União, o legislador da União optou por deixar de subordinar a extinção da dívida aduaneira à condição de a apreensão ocorrer concomitantemente com a introdução das mercadorias no território aduaneiro da União.

34 Por conseguinte, o facto de a apreensão e o posterior confisco ocorrerem após a introdução ilegal de mercadorias no território aduaneiro da União não é relevante para efeitos da aplicabilidade do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União, pelo que há que considerar que neste caso a respetiva dívida aduaneira também se extingue.

35 Esta interpretação do artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União é conforme com os objetivos prosseguidos por este código, incluindo, nomeadamente, a instauração de um nível adequado de sanções efetivas, dissuasivas e proporcionadas em todo o mercado interno, para efeitos da proteção dos interesses financeiros da União, na aceção dos considerandos 11 e 23 do referido código.

36 A este respeito, há que precisar que a extinção da dívida aduaneira não obsta de modo nenhum à aplicação das sanções referentes ao incumprimento da legislação aduaneira.

37 Com efeito, ao abrigo do artigo 42.º, n.º 1, do Código Aduaneiro da União, cada Estado-Membro deve determinar as sanções efetivas, proporcionadas e dissuasivas em caso de incumprimento da legislação aduaneira e, nos termos do artigo 124.º, n.º 2, deste código, a dívida aduaneira é, para efeitos das sanções aplicáveis às infrações aduaneiras, considerada não extinta caso a legislação de um Estado-Membro preveja que os direitos de importação ou de exportação ou a existência de uma dívida aduaneira servem de base à determinação de sanções.

38 Assim, a extinção da dívida aduaneira prevista no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do referido código em caso de apreensão e de confisco de mercadorias após a sua introdução ilegal no território aduaneiro da União não pode impedir a aplicação de sanções nem prejudicar o efeito dissuasivo destas.

39 Por conseguinte, há que responder à primeira questão que o artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União deve ser interpretado no sentido de que a dívida aduaneira se extingue no caso de mercadorias serem apreendidas e posteriormente confiscadas, quando já tenham sido introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União.

Quanto à segunda questão

40 Com a sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, em substância, se o artigo 2.º, alínea b), e o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 2008/118, bem como o artigo 2.º, n.º 1, alínea d), e o artigo 70.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que a extinção da dívida aduaneira devido à causa prevista no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União implica a extinção da dívida relacionada, respetivamente, com os impostos especiais de consumo e com o IVA relativo às mercadorias introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União.

41 No que se refere à obrigação de pagar os impostos especiais de consumo, há que recordar que, nos termos do artigo 2.º, alínea b), da Diretiva 2008/118, os produtos sujeitos a imposto especial de consumo são tributados desse imposto no momento da sua introdução no território da União. Nos termos do artigo 7.º, n.º 1, desta diretiva, o imposto especial de consumo torna-se exigível no momento e no Estado-Membro da introdução no consumo. O artigo 7.º, n.º 2, alínea d), da referida diretiva prevê que o conceito de «introdução no consumo» inclui a importação, mesmo irregular, de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo a menos que estes sejam colocados, imediatamente após a importação, num regime de suspensão do imposto.

42 Como o advogado-geral salientou no n.º 42 das suas conclusões, a Diretiva 2008/118 não contém nenhuma disposição que preveja a extinção da obrigação de pagar o imposto especial de consumo em caso de extinção da dívida aduaneira referente às mercadorias de contrabando devido à causa referida no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União. Daqui resulta que, uma vez exigível, o imposto especial de consumo sobre essas mercadorias continua a ser devido.

43 Esta apreciação é corroborada pelo facto de se considerar que, quando mercadorias importadas de maneira irregular tiverem sido apreendidas e confiscadas pelas autoridades depois de terem saído da primeira estância aduaneira situada no interior do território da União, estas foram importadas na União, pelo que o facto gerador do imposto especial de consumo ocorreu a seu respeito (v., por analogia, Acórdão de 29 de abril de 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, n.º 74).

44 Além disso, considera-se que as mercadorias que foram objeto de semelhante importação irregular foram introduzidas no consumo, pelo que a sua colocação posterior em regime de entreposto aduaneiro, na sequência da sua apreensão e do seu confisco, não tem nenhum impacto na exigibilidade do imposto especial de consumo (v., por analogia, Acórdão de 29 de abril de 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, n.º 81).

45 No caso em apreço, uma vez que as mercadorias em causa foram apreendidas e confiscadas depois de terem sido introduzidas no consumo, na aceção do artigo 7.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2008/118, o imposto especial de consumo continua a ser exigível, sendo a este respeito irrelevante a extinção da respetiva dívida aduaneira.

46 No que se refere à obrigação de pagar o IVA, há que observar que, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva IVA, as importações de bens estão sujeitas a IVA. Nos termos do artigo 70.º desta diretiva, o facto gerador ocorre e o imposto torna-se exigível no momento em que é efetuada a importação de bens.

47 A este propósito, há que recordar que, segundo jurisprudência constante, o IVA na importação e os direitos aduaneiros apresentam características essenciais comparáveis na medida em que se constituem com a importação na União e a subsequente introdução das mercadorias no circuito económico dos Estados-Membros. Este paralelismo é confirmado pelo facto de o artigo 71.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva IVA autorizar os Estados-Membros a relacionar o facto gerador e a exigibilidade do IVA na importação com o facto gerador e com a exigibilidade dos direitos aduaneiros [Acórdão de 3 de março de 2021, Hauptzollamt Münster (Local de constituição do IVA), C-7/20, EU:C:2021:161, n.º 29 e jurisprudência referida].

48 Assim, uma dívida de IVA pode acrescer à dívida aduaneira se o comportamento ilícito que originou essa dívida permitir presumir que as mercadorias em causa entraram no circuito económico da União e puderam ser objeto de consumo, desencadeando assim o facto gerador do IVA [Acórdão de 3 de março de 2021, Hauptzollamt Münster (Local de constituição do IVA), C-7/20, EU:C:2021:161, n.º 30 e jurisprudência referida].

49 A Diretiva IVA não contém disposições que prevejam a extinção da obrigação de pagar o imposto em caso de extinção da dívida aduaneira relativa às mercadorias de contrabando devido à causa prevista no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União. Daqui resulta que, a partir do momento em que seja exigível, o IVA sobre essas mercadorias continua a ser devido.

50 Esta apreciação é corroborada pelo facto de que quando mercadorias sejam apreendidas e confiscadas depois de terem saído da primeira estância aduaneira situada no interior do território aduaneiro da União, o facto gerador do IVA já ocorreu e o IVA passou, por este motivo, a ser exigível (v., por analogia, Acórdão de 29 de abril de 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, n.º 94).

51 No caso em apreço, uma vez que as mercadorias em causa foram apreendidas e confiscadas depois da sua importação, na aceção do artigo 70.º da Diretiva IVA, o IVA continua a ser exigível, sendo a este respeito irrelevante a extinção da respetiva dívida aduaneira.

52 Por conseguinte, há que responder à segunda questão que o artigo 2.º, alínea b), e o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 2008/118, bem como o artigo 2.º, n.º 1, alínea d), e o artigo 70.º da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que a extinção da dívida aduaneira pela causa prevista no

artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União não implica a extinção da dívida relacionada, respetivamente, com os impostos especiais de consumo e com o IVA relativo às mercadorias introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União.

Quanto às despesas

53 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

1) **O artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União, deve ser interpretado no sentido de que a dívida aduaneira se extingue no caso de mercadorias serem apreendidas e posteriormente confiscadas, quando já tenham sido introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União Europeia.**

2) **O artigo 2.º, alínea b), e o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, bem como o artigo 2.º, n.º 1, alínea d), e o artigo 70.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que a extinção da dívida aduaneira pela causa prevista no artigo 124.º, n.º 1, alínea e), do Código Aduaneiro da União não implica a extinção da dívida relacionada, respetivamente, com os impostos especiais de consumo e com o imposto sobre o valor acrescentado relativo às mercadorias introduzidas ilegalmente no território aduaneiro da União.**

Assinaturas