Coletânea da Jurisprudência

CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
NIILO JÄÄSKINEN
apresentadas em 28 de fevereiro de 2013[1]

Processo C-542/11Staatssecretaris van Financiëncontra

Codirex Expeditie BV

[pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden (Países Baixos)]

«Código Aduaneiro Comunitário — Regulamento (CEE) n.º 2913/92 — Artigo 50.º — Mercadorias em depósito temporário — Mercadorias não comunitárias — Regime aduaneiro de trânsito comunitário externo — Momento da atribuição de um destino aduaneiro — Artigos 63.° e 67.° — Aceitação da declaração aduaneira — Artigo 73.º — Autorização de saída das mercadorias — Artigo 203.º — Dívida aduaneira»

I — Introdução

1. Este processo tem origem na falta de duas embalagens de carne. Segundo os factos do processo principal, um lote de carne de bovino refrigerada foi transportado num contentor, por via marítima, do Brasil para os Países Baixos. Quando da retirada do selo aduaneiro que tinha sido aposto pelas autoridades aduaneiras do porto de Roterdão antes da concessão da autorização de saída das mercadorias, o seu destinatário encontrou apenas 1667 das 1669 embalagens referidas na declaração aduaneira.

2. A presente questão prejudicial é relativa à interpretação do artigo 50.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário[2] (a seguir «código aduaneiro»). Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe o Staatssecretaris van Financiën (Secretário de Estado das Finanças, a seguir «Staatssecretaris») à Codirex Expeditie BV (a seguir «Codirex»), a respeito de um aviso de liquidação relativo à cobrança de direitos aduaneiros e de imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

3. O Hoge Raad der Nederlanden (Supremo Tribunal dos Países Baixos) pretende saber, no essencial, a partir de que momento mercadorias não comunitárias, com o estatuto de mercadorias em depósito temporário, e declaradas para efeito da sua sujeição ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo, obtêm um destino aduaneiro, na aceção do artigo 50.º do código aduaneiro. A este respeito, o órgão jurisdicional *a quo* admite dois momentos diferentes: ou quando a declaração é aceite (em conformidade com o artigo 63.º do referido código) ou quando, após a aceitação da declaração, é concedida a autorização de saída (em conformidade com o artigo 73.º do referido código).

1 — Língua original: francês.

2 — JO L 302, p. 1, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 (JO L 363, p. 1).

4. Recorde-se que, no processo que deu lugar ao acórdão D. Wandel, o Tribunal de Justiça já foi chamado a abordar uma questão análoga, a propósito de um caso em que mercadorias não comunitárias tinham sido declaradas com vista à sua colocação em livre circulação [3]. Nesse processo, o Tribunal considerou que o momento decisivo era o da autorização de saída [4].

II — Quadro jurídico

5. O artigo 4.º, n.os 15, 16 e 20, do código aduaneiro dispõe o seguinte:

«Na aceção do presente código, entende-se por:

[…]

15) Destino aduaneiro de uma mercadoria:

a) A sujeição de uma mercadoria a um regime aduaneiro;

[…]

16) Regime aduaneiro:

a) A introdução em livre prática;

b) O trânsito;

[…]

20) Autorização da saída de uma mercadoria: a colocação à disposição de determinada pessoa, pelas autoridades aduaneiras, de uma mercadoria para os fins previstos no regime aduaneiro ao qual se encontra submetida.»

6. Por força do artigo 37.º deste código, as mercadorias introduzidas no território aduaneiro da Comunidade Europeia ficam, desde essa introdução, sujeitas à fiscalização aduaneira. Podem ser objeto de controlos aduaneiros e permanecem sob essa fiscalização o tempo necessário para determinar o seu estatuto aduaneiro.

7. Nos termos do artigo 48.º do código aduaneiro, «[à]s mercadorias não comunitárias apresentadas à alfândega deve ser atribuído um dos destinos aduaneiros admitidos para tais mercadorias».

8. O artigo 50.º deste código tem a seguinte redação:

«Enquanto aguardam que lhes seja atribuído um destino aduaneiro, as mercadorias apresentadas à alfândega têm, a partir do momento dessa apresentação, o estatuto de mercadorias em depósito temporário. Estas mercadorias serão denominadas, nos artigos seguintes, 'mercadorias em depósito temporário'.»

3 — Acórdão de 1 de fevereiro de 2001 (C-66/99, Colet., p. I-873).

4 — Recorde-se, além disso, que os acórdãos recentes de 6 de setembro de 2012, Döhler Neuenkirchen (C-262/10) e Eurogate Distribution (C-28/11) — processos em que apresentei as minhas conclusões em 8 de março de 2012 —, dizem respeito à fase seguinte, a saber, quando as mercadorias *já receberam* um destino aduaneiro e surgem irregularidades durante essa fase. Nesta hipótese, o devedor é a pessoa que tem o dever de executar as obrigações decorrentes da utilização do regime aduaneiro em causa (o regime do aperfeiçoamento ativo, no processo Döhler Neuenkirchen, e o regime do entreposto aduaneiro, no processo Eurogate Distribution).

9. O artigo 59.º, n.º 1, do código aduaneiro dispõe:

«Qualquer mercadoria destinada a ser sujeita a um regime aduaneiro deve ser objeto de uma declaração para esse regime aduaneiro.»

10. Nos termos do artigo 63.º do referido código:

«As declarações que obedeçam às condições do artigo 62.º são imediatamente aceites pelas autoridades aduaneiras, desde que as mercadorias a que se referem tenham sido apresentadas à alfândega.»

11. O artigo 67.º do referido código prevê:

«Salvo disposições específicas em contrário, a data que deve ser tomada em consideração para efeitos de aplicação de todas as disposições que regem o regime aduaneiro para o qual as mercadorias são declaradas é a data de aceitação de declaração pelas autoridades aduaneiras.»

12. Segundo o artigo 73.º, n.º 1, do código aduaneiro:

«Sem prejuízo do disposto no artigo 74.º, quando as condições de sujeição ao regime em causa estiverem reunidas e desde que as mercadorias não sejam objeto de medidas de proibição ou de restrição, as autoridades aduaneiras concedem a autorização de saída das mercadorias após os elementos da declaração terem sido verificados ou admitidos sem verificação. O mesmo acontece no caso de a verificação não poder ser concluída em prazo razoável e deixar de ser necessária a presença das mercadorias para essa verificação.»

13. Nos termos do artigo 74.º do referido código:

«1. Quando a aceitação de uma declaração aduaneira implicar a constituição de uma dívida aduaneira, a autorização de saída das mercadorias objeto dessa declaração só pode ser concedida se o montante da dívida aduaneira tiver sido pago ou garantido. Todavia, sem prejuízo do disposto no n.º 2, esta disposição não se aplica ao regime de importação temporária com isenção parcial dos direitos de importação.

2. Quando, nos termos das disposições relativas ao regime aduaneiro para o qual são declaradas as mercadorias, as autoridades aduaneiras exigirem a constituição de uma garantia, a autorização de saída das referidas mercadorias para o regime aduaneiro considerado apenas pode ser concedida após constituição dessa garantia.»

14. O artigo 203.º do código aduaneiro prevê o seguinte:

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

— a subtração à fiscalização aduaneira de uma mercadoria sujeita a direitos de importação.

2. A dívida aduaneira considera-se constituída no momento em que a mercadoria é subtraída à fiscalização aduaneira.

3. Os devedores são:

— a pessoa que subtraiu a mercadoria à fiscalização aduaneira,

— as pessoas que tenham participado nessa subtração, tendo conhecimento ou devendo ter razoavelmente conhecimento de que se tratava de subtrair a mercadoria à fiscalização aduaneira,

— as que tenham adquirido ou detido a mercadoria em causa, tendo ou devendo ter razoavelmente conhecimento, no momento em que adquiriram ou receberam a mercadoria, de que se tratava de uma mercadoria subtraída à fiscalização aduaneira,

— bem como, se for caso disso, a pessoa responsável pelo cumprimento das obrigações decorrentes da permanência em depósito temporário da mercadoria ou da utilização do regime aduaneiro a que a mercadoria esteja submetida.»

III — Litígio no processo principal, questão prejudicial e tramitação do processo no Tribunal de Justiça

15. A Seaport International descarregou no Porto de Roterdão um lote de carne de bovino refrigerada, transportado num contentor, por via marítima, do Brasil para os Países Baixos. Depositou o referido contentor nos seus terrenos, enquanto aguardava a atribuição de um destino aduaneiro para as mercadorias nele contidas.

16. Enquanto o contentor se encontrava nos terrenos do terminal da Seaport International, a Codirex, agindo na qualidade de declarante, apresentou, em 6 de novembro de 2007, por via eletrónica, uma declaração aduaneira com vista à sujeição do referido lote ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo. A estância aduaneira de Rotterdam Seaport aceitou imediatamente esta declaração. Por essa ocasião, o contentor mencionado na declaração encontrava-se nos referidos terrenos do terminal de contentores da Seaport International. No momento em que a referida declaração aduaneira relativa ao regime de trânsito foi efetuada, as mercadorias tinham o estatuto de mercadorias em depósito temporário, na aceção do artigo 50.º do código aduaneiro.

17. Na manhã do dia seguinte, 7 de novembro de 2007, as autoridades aduaneiras concederam a autorização de saída das mercadorias, imediatamente depois de terem aposto um selo aduaneiro no contentor. No mesmo dia, este foi transportado por via rodoviária para o destinatário da carne de bovino, a saber, a Eurofrigo B.V. (a seguir «Eurofrigo»), no parque industrial de Maasvlakte (Países Baixos), que possuía uma licença de destinatário autorizado [5]. À chegada do contentor, esta empresa verificou que o selo aduaneiro ainda estava intacto. Depois de o retirar, constatou que havia menos duas embalagens de carne de bovino do que as que constavam da declaração aduaneira. Segundo a Eurofrigo, o contentor não apresentava quaisquer sinais de arrombamento.

18. Como não tinham recebido nenhuma confirmação da chegada das mercadorias à Eurofrigo, as autoridades da estância aduaneira de Rotterdam Seaport abriram um inquérito, findo o qual enviaram à Codirex, em 3 de julho de 2008, um aviso de liquidação para o pagamento dos direitos aduaneiros e do IVA.

19. A Codirex impugnou o referido aviso no Rechtbank te Haarlem (tribunal da comarca de Haarlem).

20. O objeto do litígio perante o Rechtbank te Haarlem consistia em determinar se a Codirex, enquanto declarante para efeitos da sujeição ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo, podia ser considerada responsável por um desaparecimento [6] que se devia presumir ter ocorrido entre o momento da aceitação da declaração aduaneira e o momento da aposição do selo aduaneiro no

5 — V. artigo 406.º do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 253, p. 1; a seguir «regulamento de aplicação»).

6 — A utilização deste termo («desaparecimento») não prejudica em nada o destino efetivo das duas embalagens, que não é conhecido, segundo os elementos transmitidos pelo órgão jurisdicional de reenvio.

contentor, imediatamente antes da concessão da autorização de saída das mercadorias para o regime de trânsito. Durante o processo principal, não foi alegado que as embalagens em falta tinham desaparecido durante o transporte do contentor selado desde as instalações da Seaport International até ao estabelecimento da Eurofrigo.

21. O Rechtbank te Haarlem declarou que as mercadorias não comunitárias introduzidas no território aduaneiro, apresentadas na alfândega e declaradas para efeitos da sua sujeição ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo, conservam o estatuto de mercadorias em depósito temporário até ao momento em que as autoridades aduaneiras autorizam a sua saída.

22. Em seguida, o Rechtbank te Haarlem declarou que, entre o período do depósito temporário e o momento em que as autoridades aduaneiras autorizaram a saída das mercadorias para o regime de trânsito, a Codirex não podia ser considerada um devedor aduaneiro, na aceção do artigo 203.º, n.º 3, quarto travessão, do código aduaneiro. Baseou esta conclusão no acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de setembro de 2005, United Antwerp Maritime Agencies e Seaport Terminals [7], e considerou que, durante este período, a Codirex não podia dispor fisicamente das mercadorias e estava demasiado longe delas para poder deslocá-las ou armazená-las.

23. O Staatssecretaris interpôs recurso de cassação desta decisão do Rechtbank te Haarlem para o Hoge Raad der Nederlanden.

24. Neste contexto, o Hoge Raad der Nederlanden decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Qual [...] o momento [...] em que é atribuído um destino aduaneiro [na aceção do artigo 50.º do código aduaneiro] a mercadorias não comunitárias, [no] caso [de] mercadorias com o estatuto de 'mercadorias em depósito temporário' [...] declaradas para sujeição ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo?»

25. Foram apresentadas observações escritas pelos Governos neerlandês e grego, bem como pela Comissão Europeia, os quais participaram igualmente na audiência, que teve lugar em 12 de dezembro de 2012.

IV — Análise

A — *Observações preliminares*

26. Em conformidade com o artigo 50.º do código aduaneiro, as mercadorias apresentadas à alfândega têm o estatuto de mercadorias em depósito temporário até ao momento em que lhes seja atribuído um destino aduaneiro. Por destino aduaneiro de uma mercadoria deve entender-se, designadamente, a sujeição de mercadorias a um regime aduaneiro, como, no caso em apreço, o regime de trânsito comunitário externo. De acordo com o artigo 59.º, n.º 1, do código aduaneiro, qualquer mercadoria destinada a ser sujeita a um regime aduaneiro deve ser objeto de uma declaração para esse regime aduaneiro.

27. Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, é necessário determinar o momento preciso, referido no artigo 50.º do código aduaneiro, em que é atribuído um destino aduaneiro às mercadorias em depósito temporário e, deste modo, perdem o estatuto de mercadorias em depósito temporário.

7 — C-140/04, Colet., p. I-8245, n.ºs 35 a 39.

28. Saliente-se, desde já, que os elementos do processo não permitem determinar se as duas embalagens em questão se encontravam efetivamente no contentor quando este chegou ao porto de Roterdão. Ora, esta circunstância, sobre a qual cabe ao órgão jurisdicional de reenvio pronunciar-se, tem consequências práticas importantes.

29. Com efeito, uma subtração à fiscalização aduaneira só pode ter lugar se a declaração da Codirex fosse conforme com a realidade.

30. Se as duas embalagens estavam no contentor quando foi efetuada a declaração e, consequentemente, esta correspondia à realidade, desapareceram quando as mercadorias se encontravam sob fiscalização aduaneira. Nesse caso, as mercadorias em questão eram passíveis de direitos aduaneiros por força do artigo 203.º do código aduaneiro, podendo o devedor ser a Codirex ou um terceiro.

31. Se, em contrapartida, as duas embalagens em falta nunca chegaram a Roterdão, a declaração era materialmente inexata [8]. Neste caso, tratava-se de mercadorias inexistentes, que não podiam ter sido subtraídas à fiscalização aduaneira e relativamente às quais nenhuma dívida aduaneira podia ter sido gerada [9].

32. Feita esta precisão, a decisão de reenvio coloca o processo ao Tribunal de Justiça no âmbito da primeira hipótese. O órgão jurisdicional *a quo* pretende saber, no essencial, quem é o devedor da dívida aduaneira em causa no processo principal. Para responder a esta questão, o órgão jurisdicional *a quo* deve poder determinar se as mercadorias perdidas foram subtraídas à fiscalização aduaneira quando tinham o estatuto de mercadorias em depósito temporário ou estavam sujeitas ao regime de trânsito comunitário externo. Em consequência, interroga-se sobre o momento exato em que o depósito temporário termina e o regime de trânsito tem início.

33. Resulta do n.º 1 do artigo 203.º do código aduaneiro que a subtração de uma mercadoria sujeita a direitos de importação à fiscalização aduaneira constitui, no momento dessa subtração, uma dívida aduaneira na importação (v., nomeadamente, acórdão United Antwerp Maritime Agencies e Seaport Terminals, já referido, n.º 28). De acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, a subtração à fiscalização aduaneira compreende qualquer ato ou omissão que tenha por resultado impedir, ainda que momentaneamente, a autoridade aduaneira competente de ter acesso a uma mercadoria sob fiscalização aduaneira e de efetuar os controlos previstos no n.º 1 do artigo 37.º do código aduaneiro (v., nomeadamente, acórdão United Antwerp Maritime Agencies e Seaport Terminals, já referido, n.º 28).

34. Admitindo que as mercadorias desapareceram quando *tinham o estatuto de mercadorias em depósito temporário*, a Codirex não é responsável pela dívida aduaneira dado que não era a pessoa que devia executar as obrigações decorrentes da permanência das mercadorias em depósito temporário, na aceção do artigo 203.º, n.º 3, quarto travessão, do código aduaneiro [10], e sem prejuízo da aplicação dos casos de responsabilidade previstos no artigo 203.º, n.º 3, primeiro a terceiro travessões, do código aduaneiro.

8 — Observe-se que o advogado-geral no Hoge Raad der Nederlanden tinha proposto ao órgão jurisdicional de reenvio, nas suas conclusões de 30 de setembro de 2010, que o processo fosse remetido ao órgão jurisdicional de primeira instância para clarificar as questões de facto. Cabe acrescentar que não parece correto admitir que a responsabilidade pela dívida aduaneira resultante dos erros que afetam a declaração seja imputada exclusivamente ao operador portuário que descarregou as mercadorias sujeitas ao regime de «depósito temporário».

9 — V., neste sentido, acórdão de 15 de julho de 2010, DSV Road (C-234/09, Colet., p. I- 7333, n.º 23).

10 — V. acórdão de 15 de dezembro de 2005, United Antwerp Maritime Agencies e Seaport Terminals, já referido (n.ºs 38 e 39).

35. Se, pelo contrário, estas mercadorias desapareceram quando se encontravam *já sujeitas ao regime de trânsito comunitário externo*, a Codirex, na qualidade de principal obrigada, é responsável pela dívida aduaneira porque é a entidade que devia executar as obrigações decorrentes da utilização do regime aduaneiro em que as mercadorias foram colocadas, na aceção do artigo 203.º, n.º 3, quarto travessão, do código aduaneiro.

36. A este respeito, cabe observar que o código aduaneiro não define com precisão o momento em que o depósito temporário termina, e aquele em que o regime de regime de trânsito comunitário externo tem início [11].

37. Quanto a este aspeto, foram evocadas duas teses no âmbito do presente litígio.

38. Segundo a primeira tese, defendida pelo Staatssecretaris perante o órgão jurisdicional de reenvio bem como pelos Governos neerlandês e grego perante o Tribunal de Justiça, o depósito temporário termina no momento em que a *declaração aduaneira* com vista à sujeição a um regime aduaneiro, na aceção do artigo 59.º do código aduaneiro, *tiver sido aceite*. A este respeito, baseiam-se no artigo 67.º do código aduaneiro, que dispõe que a data que deve ser tomada em consideração para efeitos de aplicação de todas as disposições que regem o regime aduaneiro para o qual as mercadorias são declaradas é a data de aceitação de declaração pelas autoridades aduaneiras.

39. De acordo com a segunda tese, que parece ter o apoio do órgão jurisdicional de reenvio e que foi defendida pela Comissão perante o Tribunal de Justiça, o depósito temporário termina quando as autoridades aduaneiras *conferem a autorização de saída* das mercadorias em questão. Em apoio desta posição, as referidas partes remetem para os artigos 73.º e 74.º, n.º 2, do código aduaneiro e alegam que a concessão da autorização de saída não pode ter lugar antes de estarem preenchidas as condições de sujeição das mercadorias ao regime em causa. Segundo elas, não se pode considerar que a aceitação da declaração põe termo ao estatuto de depósito temporário, se as condições necessárias à sujeição ao regime aduaneiro em causa ainda não estiverem preenchidas. Em particular, no caso do regime de trânsito comunitário externo para o qual deve ser constituída uma caução, a autorização de saída não pode ser concedida antes de esta caução ter sido constituída. Até ao momento em que as autoridades aduaneiras concedem a autorização de saída, continuam a ser aplicáveis as disposições e as regras relativas à responsabilidade tais como resultam do depósito temporário anterior das mercadorias.

40. Cumpre, portanto, analisar sucessivamente estas duas opções.

B — *Quanto à aceitação da declaração aduaneira*

41. Partilho a interpretação proposta pela Comissão segundo a qual a aceitação da declaração aduaneira não tem por efeito sujeitar as mercadorias ao regime aduaneiro solicitado. As mercadorias permanecem em depósito temporário após a referida aceitação.

42. O Tribunal de Justiça recordou recentemente que a declaração aduaneira constitui, como resulta do artigo 4.º, n.º 17, do código aduaneiro, o ato pelo qual o declarante manifesta, na forma e nos termos previstos, a vontade de submeter uma mercadoria a determinado regime aduaneiro [12].

11 — Em contrapartida, cabe salientar que as condições em que o regime de trânsito externo termina são especificadas no artigo 92.º do código aduaneiro.

12 — V. acórdão de 15 de setembro de 2011, DP grup (C-138/10, Colet., p. I-8369, n.º 35).

43. Por força do artigo 63.º do código aduaneiro, as autoridades aduaneiras têm a obrigação de aceitar imediatamente as declarações aduaneiras, e, por força do artigo 67.º do referido código, a data a ter em consideração para efeitos de aplicação de todas as disposições que regem o regime aduaneiro para o qual as mercadorias são declaradas é a data de aceitação da declaração pelas autoridades aduaneiras.

44. A Comissão recorda, acertadamente, que, depois de ter aceitado a declaração, as próprias autoridades aduaneiras podem, por força do artigo 68.º do código aduaneiro, proceder à verificação das declarações aceites [13].

45. A existência desta possibilidade de verificação significa que a aceitação formal de uma declaração pode ser seguida da adoção de medidas como as previstas nos artigos 71.° e 72.° do código aduaneiro, a fim de garantir a boa aplicação das disposições do regime aduaneiro ao qual as mercadorias vão ser sujeitas.

46. No presente processo, o tempo decorrido entre a aceitação e a autorização de saída foi assim aproveitado para selar o contentor, a fim de garantir a boa aplicação do artigo 72.º do código aduaneiro para efeitos do trânsito comunitário externo.

47. Tendo em conta que a verificação da declaração pode ter lugar, de acordo com o artigo 68.º do código aduaneiro, *mesmo após a sua aceitação*, as mercadorias devem permanecer sob fiscalização aduaneira. Enquanto as mercadorias se encontrarem em depósito temporário, esta fiscalização é assegurada independentemente do regime aduaneiro posteriormente aplicado.

48. Importa recordar que, no acórdão D. Wandel [14], o Tribunal de Justiça já indicou que as mercadorias destinadas a serem colocadas em livre prática permanecem em depósito temporário até à autorização de saída. Por conseguinte, é criada uma dívida aduaneira, por força do artigo 203.ºdo código aduaneiro, se as mercadorias desaparecerem entre o momento da aceitação da declaração aduaneira e o momento da concessão da autorização de saída.

49. Não se pode adotar uma solução diferente para outros regimes aduaneiros, mesmo que os referidos regimes se distingam da autorização de saída com vista à colocação em livre prática, na medida em que prevejam uma manutenção das mercadorias sob fiscalização aduaneira após a concessão da autorização de saída, como no caso do trânsito comunitário externo.

C — *Quanto à autorização de saída das mercadorias*

50. A autorização de saída das mercadorias só pode ter lugar após a aceitação da declaração aduaneira.

51. O artigo 73.º do código aduaneiro autoriza as autoridades aduaneiras a concederem a autorização de saída das mercadorias quando as condições de sujeição ao regime solicitado estiverem reunidas. A mesma ideia pode ser encontrada na definição da autorização de saída de uma mercadoria dada no artigo 4.º, n.º 20, do código aduaneiro, segundo o qual consiste na colocação à disposição de determinada entidade, pelas autoridades aduaneiras, de uma mercadoria para os fins previstos no regime aduaneiro ao qual se encontra sujeita. Estas duas disposições aplicam-se, indistintamente, a todos os regimes aduaneiros.

13 — *Ibidem* (n.ºs 36 e 39).

14 — Já referido (n.º 45).

52. Esta análise é conforme com os poderes das autoridades aduaneiras no que respeita à aceitação da declaração e à concessão da autorização de saída das mercadorias. Apesar de só poderem recusar a declaração em razão do *não respeito das condições formais* previstas no artigo 62.º do código aduaneiro [15], as autoridades aduaneiras podem recusar conceder a autorização de saída das mercadorias em todos os casos em que as autorizações materiais de sujeição a um regime aduaneiro ainda não estejam reunidas.

53. Um exemplo de aproveitamento, pelas autoridades aduaneiras, do prazo entre a aceitação da declaração e a concessão da autorização de saída é o pedido de constituição de uma garantia ou, se necessário, o reforço de uma garantia já constituída. Se estas condições não estiverem preenchidas, a autorização de saída pode ser recusada.

54. O papel essencial da autorização de saída das mercadorias enquanto ponto de partida do regime aduaneiro é igualmente demonstrado, em caso de trânsito, pelo facto de a responsabilidade do garante ter início no momento da atribuição da autorização de saída com vista ao trânsito abrangido pela garantia.

55. Por conseguinte, à semelhança da Comissão, considero que as mercadorias em causa no processo principal só estão sujeitas ao regime de trânsito comunitário externo a partir da sua autorização de saída, em 7 de novembro de 2007.

56. Antes de concluir, pretendo voltar ao processo D. Wandel, já referido.

57. Esse processo era relativo à declaração de uma mercadoria não comunitária para efeitos da sua introdução em livre prática. No acórdão D. Wandel [16], o Tribunal de Justiça declarou que aquela só obtém o estatuto de mercadoria comunitária a partir do momento em que as medidas de política comercial foram aplicadas, em que todas as outras formalidades previstas para a importação de uma mercadoria foram cumpridas e em que os direitos de importação legalmente devidos foram não apenas aplicados mas igualmente recebidos ou garantidos.

58. Em seguida, o Tribunal de Justiça especificou [17] que, embora a apresentação de uma declaração aduaneira e a sua aceitação imediata, em conformidade com os artigos 59.°, n.º 1, e 63.° do código aduaneiro, façam incontestavelmente parte das referidas formalidades, deve igualmente ser considerada uma formalidade desta ordem o cumprimento das medidas referidas no artigo 68.º do código aduaneiro, que confere às autoridades aduaneiras o direito de procederem, para a verificação das declarações aceites, nomeadamente, a um exame das mercadorias, acompanhado de uma eventual recolha de amostras com vista à sua análise ou a um controlo mais aprofundado.

59. Assim, o Tribunal de Justiça concluiu [18] que, uma vez que o objetivo da introdução em livre prática é, em conformidade com o artigo 79.º, primeiro parágrafo, do código aduaneiro, conferir a uma mercadoria não comunitária o estatuto de mercadoria comunitária, se deve considerar que a autorização de saída da mercadoria, definida no artigo 4.º, n.º 20, do código aduaneiro, constitui uma das formalidades exigidas para a introdução em livre prática regular de uma mercadoria importada.

60. Considero que o raciocínio do Tribunal de Justiça pode ser transposto *mutatis mutandis* para o presente processo, que é relativo ao regime de trânsito comunitário externo: a apresentação de uma declaração aduaneira e a sua aceitação imediata, em conformidade com os artigos 59.°, n.º 1, e 63.° do código aduaneiro, fazem incontestavelmente parte das formalidades exigidas para a sujeição das

15 — V. igualmente artigo 77.º do código aduaneiro, no que respeita às declarações aduaneiras feitas mediante um procedimento informático.

16 — Já referido (n.º 36).

17 — *Ibidem* (n.º 37).

18 — *Ibidem* (n.º 38).

mercadorias ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo na medida em que a aplicação desse regime está subordinada às referidas formalidades. No entanto, esse regime aduaneiro não se aplica mediante a simples aceitação da declaração. A aplicação do regime aduaneiro em causa implica, além disso, a concessão da autorização de saída pelas autoridades competentes.

61. Com efeito, as mercadorias que são apresentadas na alfândega, e se destinam a ser sujeitas a um regime aduaneiro, devem ser objeto de uma declaração aduaneira relativa a esse regime aduaneiro, a qual resulta de dois atos distintos mas interligados [19].

62. Num primeiro momento, a aceitação da declaração é um ato de natureza automática, porque a declaração — normalmente realizada por via eletrónica — é aceite desde que esteja completa e contenha todas as informações exigidas.

63. Num segundo momento, depois de concluída a fase de aceitação, a concessão da autorização de saída é um ato relativamente ao qual as autoridades aduaneiras dispõem de uma mais ampla margem de apreciação. Com efeito, a aceitação significa que, doravante, as autoridades aduaneiras estão na posse das informações de base necessárias para, eventualmente, procederem às verificações necessárias e, sendo caso disso, à determinação de condições específicas para concederem a autorização de saída.

V — Conclusão

64. Tendo em conta as considerações precedentes, proponho que o Tribunal de Justiça responda da seguinte forma à questão prejudicial apresentada pelo Hoge Raad der Nederlanden:

«As mercadorias não comunitárias que possuam o estatuto de 'mercadorias em depósito temporário' e forem declaradas com vista à sua sujeição ao regime aduaneiro de trânsito comunitário externo obtêm um destino aduaneiro na aceção do artigo 50.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, modificado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 do Conselho, de 20 de novembro de 2006, uma vez aceite a declaração e concedida a autorização de saída.»

19 — V. artigos 50.° e 59.° do código aduaneiro.