ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)
22 de Fevereiro de 2001 *

No processo C-187/99,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.° CE, pelo Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Fazenda Pública

e

Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L.da,

sendo interveniente:

Ministério Público,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do Regulamento (CEE) n.° 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho de 1985, relativo ao regime de aperfeiçoamento activo (JO L 188, p. 1; EE 02 F14 p. 35), e, nomeadamente, do seu artigo 11.°,

* Língua do processo: português.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: V. Skouris, presidente de secção, R. Schintgen (relator) e N. Colneric, juízes,

advogado-geral: A. Tizzano,
secretário: R. Grass,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L.^{da}, por A. Caneira, advogado,

— em representação do Governo português, por L. Fernandes, A. Seiça Neves e T. Missionário, na qualidade de agentes,

— em representação do Governo francês, por K. Rispal-Bellanger e C. Vasak, na qualidade de agentes,

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

visto o relatório do juiz-relator,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 12 de Dezembro de 2000,

profere o presente

Acórdão

1 Por acórdão de 28 de Abril de 1999, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 20 de Maio seguinte, o Supremo Tribunal Administrativo submeteu, nos termos do artigo 234.° CE, quatro questões prejudiciais relativas à interpretação do Regulamento (CEE) n.° 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho de 1985, relativo ao regime de aperfeiçoamento activo (JO L 188, p. 1; EE 02 F14 p. 35), e, nomeadamente, do seu artigo 11.°

2 Estas questões foram suscitadas num litígio entre a sociedade produtora de queijo Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L.da (a seguir «Eru Portuguesa») e a Fazenda Pública, a propósito do rendimento fixado, no âmbito do regime de aperfeiçoamento activo, relativamente à transformação de queijo importado pela Eru Portuguesa em queijo ralado.

Enquadramento legal

3 O artigo 1.°, n.os 2 e 3, do Regulamento n.° 1999/85 dispõe:

«2. Sem prejuízo do artigo 2.°, o regime de aperfeiçoamento activo permite, nas condições previstas no presente regulamento, a utilização no território aduaneiro da Comunidade em uma ou mais operações de aperfeiçoamento:

a) Das mercadorias não comunitárias destinadas à exportação do território aduaneiro da Comunidade sob a forma de produtos compensadores, sem que estas mercadorias sejam sujeitas aos direitos de importação;

b) Das mercadorias introduzidas em livre prática, com reembolso ou dispensa de pagamento dos direitos de importação aplicáveis a estas mercadorias, caso sejam reexportadas do território aduaneiro da Comunidade sob a forma de produtos compensadores.

3. Na acepção do presente regulamento, entende-se por:

[...]

h) *Operações de aperfeiçoamento*:

— complemento de fabrico de mercadorias, compreendendo a sua montagem, reunião e adaptação a outras mercadorias,

— a transformação de mercadorias,

— a reparação de mercadorias, compreendendo a sua restauração e afinação,

— a utilização de certas mercadorias, determinadas de acordo com o procedimento previsto nos n.^{os} 2 e 3 do artigo 31.°, não susceptíveis de serem reconhecidas nos produtos compensadores, mas que permitem ou facilitam a obtenção destes produtos, mesmo se desaparecerem total ou parcialmente no decurso da sua utilização;

j) *Produtos compensadores*: todos os produtos resultantes de operações de aperfeiçoamento;

[...]

p) *Taxa de rendimento*: a quantidade ou percentagem de produtos compensadores obtidos aquando do aperfeiçoamento de uma quantidade determinada de mercadorias de importação.»

4 O artigo 3.° do Regulamento n.° 1999/85, que faz parte do seu título II, intitulado «Emissão da autorização», prevê:

«1. O recurso ao regime de aperfeiçoamento activo está subordinado à emissão, pela autoridade aduaneira do Estado-Membro onde as operações de aperfeiçoamento são efectuadas, de uma autorização de aperfeiçoamento activo, adiante denominada 'autorização'.

2. A autorização é emitida a pedido da pessoa que efectua ou que manda efectuar operações de aperfeiçoamento.

Essa pessoa deve, no seu pedido, fornecer as informações necessárias para a emissão da autorização.

3. A autorização pode abranger, conforme o caso, uma ou várias operações de aperfeiçoamento.»

Os artigos 11.° e 12.° do Regulamento n.° 1999/85, que pertencem também ao seu título II, têm a seguinte redacção:

«*Artigo 11.°*

1. Serão fixadas na autorização as condições de utilização do regime.

2. O titular da autorização deve informar a autoridade aduaneira de todos os elementos surgidos, após a emissão desta autorização, susceptíveis de terem incidência na sua manutenção ou no seu conteúdo.

3. Caso ocorra a modificação das circunstâncias com base nas quais a autorização foi emitida, a autoridade aduaneira alterará a autorização em conformidade.

Artigo 12.°

Serão determinados de acordo com o procedimento previsto nos n.^{os} 2 e 3 do artigo 31.° os casos em que a autorização é revogada e aqueles em que se determina que ela é nula e de nenhum efeito bem como as consequências daí decorrentes.»

6 Nos termos dos artigos 15.° e 17.° do Regulamento n.° 1999/85, que fazem parte do título III, intitulado «Funcionamento do regime»:

«*Artigo 15.°*

1. Sem prejuízo do n.° 2, a autoridade aduaneira fixa a taxa de rendimento da operação e, sendo o caso, o modo de determinação dessa taxa. A taxa de rendimento é determinada em função das condições reais em que se efectua ou se deverá efectuar a operação de aperfeiçoamento.

[...]

Artigo 17.°

A autoridade aduaneira pode tomar todas as medidas de vigilância e controlo que julgar necessárias à correcta aplicação do presente regulamento pelo titular da autorização e pelo operador, quando se tratar de uma outra pessoa.»

7 O Anexo II do Regulamento (CEE) n.° 3677/86 do Conselho, de 24 de Novembro de 1986, que estabelece certas disposições de execução do Regulamento n.° 1999/85 (JO L 351, p. 1), contém um modelo de pedido de autorização bem como um modelo de autorização de aperfeiçoamento activo. Os dois modelos contêm uma rubrica 6, intitulada, respectivamente, «Taxa de rendimento» e «Taxa de rendimento ou modo de fixação desta taxa», bem como uma nota de pé de página que manda, no que respeita ao modelo de pedido de autorização, «[i]ndicar a taxa de rendimento prevista ou apresentar uma

proposta relativa à fixação dessa taxa» e, no que respeita ao modelo da autorização, «[i]ndicar a taxa de rendimento ou as modalidades segundo as quais a autoridade aduaneira competente para o controlo da regularidade do desenrolar das operações de aperfeiçoamento deve fixar essa taxa. [...]»

O litígio no processo principal e as questões prejudiciais

8 Os factos do litígio no processo principal, tal como foram dados como provados pelo órgão jurisdicional de reenvio no seu despacho de reenvio, podem ser resumidos da forma seguinte.

9 Em Março e em Abril de 1988, a Eru Portuguesa importou vários tambores e cartões de queijos destinados à transformação. Estas importações foram efectuadas ao abrigo do regime de aperfeiçoamento activo, conforme a autorização emitida pelas autoridades aduaneiras portuguesas. Tal como a Eru Portuguesa tinha pedido, esta autorização tinha fixado em 97% a taxa de rendimento para a transformação do queijo importado em queijo ralado.

10 Na sequência da inspecção efectuada às instalações da Eru Portuguesa por determinação do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 31 de Agosto de 1988, apurou-se que a taxa de desperdício para o referido tipo de queijo era de apenas 1%, obtendo-se assim a taxa de rendimento de 99%, e não de 97%, referida na autorização. A referida inspecção terminou em 12 de Junho de 1990.

11 A partir de 30 de Novembro de 1988, a Eru Portuguesa passou a dar baixas do queijo ralado com base em desperdícios de 1%. Aliás, nalguns pedidos de autorização para aperfeiçoamento activo posteriormente apresentados, indicou, como taxa de rendimento para o queijo ralado, 99%, e a percentagem de desperdícios de 1%.

12 Na sequência do que foi apurado durante a inspecção, a autoridade aduaneira procedeu ao cálculo das imposições devidas pela quantidade de matérias-primas correspondentes aos 2% de desperdícios declarados a mais e, em Janeiro de 1992, pediu o respectivo pagamento à Eru Portuguesa.

13 Tendo sido julgado improcedente o recurso contencioso que a Eru Portuguesa interpusera da decisão tomada para esse efeito pelo chefe da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco para o Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (Portugal), a Eru Portuguesa interpôs recurso para o Tribunal Tributário de Segunda Instância.

14 Este tribunal considerou que o artigo 11.° do Regulamento n.° 1999/85 apenas rege as condições de emissão da autorização e não respeita à taxa de rendimento da operação de aperfeiçoamento, que se inclui no âmbito do funcionamento do regime. Daí concluiu que esta disposição não autorizava a autoridade aduaneira a alterar unilateralmente a taxa de rendimento que tinha fixado e que, se essa taxa viesse a verificar-se mais elevada do que o previsto, só poderia ser aumentada na emissão das autorizações posteriores. O tribunal declarou, por isso, o recurso procedente a anulou a sentença impugnada bem como a liquidação controvertida.

15 No recurso que interpôs do acórdão do Tribunal Tributário de Segunda Instância para o Supremo Tribunal Administrativo, a Fazenda Pública contestou, nomeadamente, a interpretação que aquele tribunal tinha feito do artigo 11.° do Regulamento n.° 1999/85. A este propósito, defendeu que esta disposição permite à autoridade aduaneira alterar imediatamente a taxa de rendimento, sem esperar autorizações posteriores, quando as circunstâncias com base nas quais a autorização foi emitida se encontram modificadas.

16 Nestas condições, o Supremo Tribunal Administrativo decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) A norma do artigo 11.° do Regulamento (CEE) n.° 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho de 1985, diz respeito às condições (obrigações, regras) impostas no documento de autorização ao beneficiário do regime para a utilização (funcionamento) deste?

2) Ou, pelo contrário, diz respeito às condições, requisitos ou pressupostos da emissão de autorização do regime de aperfeiçoamento activo?

3) Uma vez fixada a taxa de rendimento pela autoridade aduaneira, esta poderá unilateralmente alterar essa taxa pelo facto de o titular da autorização, no desenrolar do funcionamento do regime, ter efectivamente extraído uma taxa de rendimento mais elevada do que a inicialmente prevista e aprovada?

4) O princípio da segurança jurídica e as regras do regime de aperfeiçoamento activo permitem que a competente autoridade aduaneira altere unilateralmente a taxa de rendimento fixada na autorização do regime, se se vier a provar que a dita autoridade aduaneira acompanhava e controlava o funcionamento da empresa em causa desde o início da vigência do regime em Portugal (em 1986)?».

Quanto à primeira, à segunda e à terceira questões

17 Através das três primeiras questões, que devem ser apreciadas em conjunto, o órgão jurisdicional nacional pergunta, essencialmente, se o artigo 11.° do Regulamento n.° 1999/85 deve ser interpretado no sentido de que não se aplica apenas às condições e às exigências da emissão da autorização do regime de aperfeiçoamento activo mas também às condições de utilização ou de funcionamento do regime que a autorização impõe ao seu titular, e se, por consequência, a autoridade aduaneira pode unilateralmente alterar a taxa de rendimento que fixara no momento da emissão da autorização, quando, no desenrolar do funcionamento do referido regime, se verificar que a taxa de rendimento obtida é mais elevada do que a fixada na autorização.

18 A este propósito, deve recordar-se que o artigo 11.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1999/85 prevê expressamente que a autorização fixa as condições de utilização do regime de aperfeiçoamento activo.

19 Além disso, ao dispor que o titular da autorização deve informar a autoridade aduaneira de todos os elementos surgidos, após a emissão desta autorização, susceptíveis de terem incidência na sua manutenção ou no seu conteúdo, o artigo 11.°, n.° 2, do Regulamento n.° 1999/85 obriga o referido titular a comunicar à autoridade aduaneira não apenas qualquer alteração relativa aos pressupostos da obtenção da emissão da autorização e da manutenção desta mas

também todas as que se referem às condições em que a operação de aperfeiçoamento activo deve processar-se, e que estão fixadas na autorização.

20 Entre estas últimas consta, como resulta do artigo 15.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1999/85, a taxa de rendimento da operação.

21 Por outro lado, nos termos do mesmo artigo, a taxa de rendimento da operação é determinada em função das condições reais em que se efectua ou se deverá efectuar a operação de aperfeiçoamento.

22 Daí decorre que, ao prever que a autoridade aduaneira alterará a autorização caso ocorra a modificação das circunstâncias com base nas quais a autorização foi emitida, o artigo 11.°, n.° 3, do Regulamento n.° 1999/85 visa também as condições de utilização ou de funcionamento do regime de aperfeiçoamento activo, incluindo as taxas de rendimento.

23 A interpretação precedente é, além disso, conforme com os objectivos do regime de aperfeiçoamento activo instituído pelo Regulamento n.° 1999/85.

24 Tal como o Tribunal de Justiça já concluiu, este regime foi instituído a fim de não desfavorecer a nível internacional as empresas comunitárias que utilizam mercadorias de países terceiros para a obtenção de produtos destinados à exportação, dando-lhes a possibilidade de adquirirem essas mercadorias nas mesmas condições que as empresas não comunitárias. Este regime permite assim

não sujeitar a direitos aduaneiros mercadorias importadas de países terceiros, desde que sofram na Comunidade certas operações de complemento de fabrico ou de transformação e que sejam em seguida reexportadas como produtos compensadores para fora da Comunidade (acórdão de 29 de Junho de 1995, Temic Telefunken, C-437/93, Colect., p. I-1687, n.os 18 e 19).

25 Além disso, resulta do quarto considerando do Regulamento n.º 1999/85 que foi para alcançar o objectivo assim prosseguido, evitando os abusos na utilização deste sistema, que foi necessário prever um conjunto de regras que constituem o regime de aperfeiçoamento activo.

26 Este objectivo só se pode alcançar se as empresas comunitárias que beneficiam do regime de aperfeiçoamento activo procederem efectivamente às exportações previstas no respeito integral das regras do regime. Tal como sublinhou com razão o Governo francês nas suas observações escritas, isso não aconteceria se, nomeadamente, a taxa de rendimento duma operação de aperfeiçoamento activo não correspondesse à sua taxa real e se, nestas condições, uma parte das mercadorias importadas, neste caso, a parte correspondente à diferença entre a taxa prevista e a taxa real, não fosse exportada, mas escoada no território aduaneiro comunitário, sem que, em nenhum momento, tivessem sido pagos direitos de importação.

27 Resulta das considerações expostas que se deve responder às três primeiras questões que o artigo 11.º do Regulamento n.º 1999/85 deve ser interpretado no sentido de que não se aplica apenas às condições ou às exigências de emissão da autorização de aperfeiçoamento activo mas também às condições de utilização ou de funcionamento deste regime que a autorização impõe ao seu titular, e, por consequência, a autoridade aduaneira pode unilateralmente alterar a taxa de rendimento que fixara no momento da emissão da autorização, quando, no desenrolar do funcionamento do regime, se verificar que a taxa de rendimento obtida é mais elevada do que a fixada na autorização.

Quanto à quarta questão

28 Através da quarta questão, o órgão jurisdicional nacional pergunta essencialmente se o Regulamento n.º 1999/85 ou o princípio da segurança jurídica obstam a que a autoridade aduaneira altere unilateralmente a taxa de rendimento que havia fixado numa autorização, se se provar que a dita autoridade aduaneira acompanhava e controlava a actividade do titular da autorização antes da emissão da mesma.

29 A este propósito, deve recordar-se, antes de mais, que a autorização é emitida a pedido da pessoa que efectua ou que manda efectuar operações de aperfeiçoamento, a qual, nos termos do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento n.º 1999/85, deve, no seu pedido, fornecer as informações necessárias para a emissão da autorização, incluindo a taxa de rendimento; além disso, nos termos do artigo 11.º, n.º 2, do mesmo regulamento, o titular da autorização deve informar a autoridade aduaneira de todos os elementos surgidos, após a emissão desta autorização, susceptíveis de terem incidência na sua manutenção ou no seu conteúdo.

30 Em seguida, nos termos do artigo 17.º do Regulamento n.º 1999/85, a autoridade aduaneira pode tomar todas as medidas de vigilância e de controlo que julgar necessárias à correcta aplicação do dito regulamento pelo titular da autorização. Além disso, como decorre da resposta às três primeiras questões prejudiciais, a autoridade aduaneira pode unilateralmente alterar a taxa de rendimento que fixara no momento da emissão da autorização, quando, no desenrolar do funcionamento do regime de aperfeiçoamento activo, se verificar que a taxa de rendimento obtida é mais elevada do que a fixada na autorização.

31 Finalmente, no artigo 12.º do Regulamento n.º 1999/85, são expressamente previstos os casos em que a autorização é revogada e aqueles em que se determina que ela é nula e de nenhum efeito.

32 Resulta do exposto que a autorização só é emitida sob reserva de que as condições em que foi concedida sejam respeitadas pelo seu titular nas operações a que este procede e que tal respeito possa ser verificado pela autoridade aduaneira que tem competência para tomar quaisquer medidas de vigilância e de controlo necessárias para o efeito.

33 Por conseguinte, a emissão da autorização não pode criar no seu titular a confiança legítima na manutenção das condições que nela são fixadas, quando se verificar, no desenrolar do funcionamento do regime, que essas condições se encontram alteradas.

34 O mesmo aconteceria também se se provasse que, antes da emissão de uma nova autorização, a autoridade aduaneira, nos termos do artigo 17.° do Regulamento n.° 1999/85, tinha procedido a medidas de vigilância e de controlo nas instalações do requerente, para verificar a correcta aplicação do regime de aperfeiçoamento activo no quadro de autorizações anteriores.

35 Com efeito, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que um operador económico não pode legitimamente esperar, depois de ter beneficiado de decisões de uma autoridade nacional não conformes com uma regra de direito comunitário, clara e inequívoca, que essa mesma autoridade adopte outra decisão, ou mantenha uma decisão tomada, em violação do direito comunitário (v., neste sentido, o acórdão de 16 de Dezembro de 1997, Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, C-325/96, Colect., p. I-7249, n.° 22).

36 Deve, portanto, responder-se à quarta questão que nem o Regulamento n.° 1999/85 nem o princípio da segurança jurídica obstam a que a autoridade aduaneira altere unilateralmente a taxa de rendimento que havia fixado na autorização, mesmo que se prove que a dita autoridade aduaneira acompanhava e controlava a actividade do titular da autorização antes da emissão da mesma.

Quanto às despesas

37 As despesas efectuadas pelos Governos português e francês e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, 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 (Segunda Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Supremo Tribunal Administrativo, por acórdão de 28 de Abril de 1999, declara:

1) O artigo 11.° do Regulamento (CEE) n.° 1999/85 do Conselho, de 16 de Julho de 1985, relativo ao regime de aperfeiçoamento activo, deve ser interpretado no sentido de que não se aplica apenas às condições ou às exigências de emissão da autorização de aperfeiçoamento activo mas também às condições de utilização ou de funcionamento deste regime que a autorização impõe ao seu titular, e, por consequência, a autoridade aduaneira pode unilateralmente alterar a taxa de rendimento que fixara no momento da emissão da autorização, quando, no desenrolar do funcionamento do regime, se verificar que a taxa de rendimento obtida é mais elevada do que a fixada na autorização.

2) **Nem o Regulamento n.º 1999/85 nem o princípio da segurança jurídica obstam a que a autoridade aduaneira altere unilateralmente a taxa de rendimento que havia fixado na autorização, mesmo que se prove que a dita autoridade aduaneira acompanhava e controlava a actividade do titular da autorização antes da emissão da mesma.**

Skouris Schintgen Colneric

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 22 de Fevereiro de 2001.

O secretário

R. Grass

O presidente da Segunda Secção

V. Skouris