ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

27 de Outubro de 2011 *

No processo C-402/10,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, apresentado pelo Conseil d'État (França), por decisão de 26 de Maio de 2010, entrado no Tribunal de Justiça em 6 de Agosto de 2010, no processo

Groupe Limagrain Holding

contra

Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: A. Borg Barthet exercendo funções de presidente da Quinta Secção, J.-J. Kasel e M. Berger (relatora), juízes,

advogado-geral: J. Mazák,
secretário: R. Şereş, administradora,

* Língua do processo: francês.

vistos os autos e após a audiência de 11 de Maio de 2011,

vistas as observações apresentadas:

— em representação da Groupe Limagrain Holding, por A. Monod e V. Maignan-Artiga, avocats,

— em representação do Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer, por F. Blancpain, avocat,

— em representação do Governo francês, por G. de Bergues e B. Cabouat, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por B. Burggraaf e D. Triantafyllou, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação das disposições do Regulamento (CEE) n.º 3665/87 da Comissão, de 27 de Novembro de 1987, que estabelece regras comuns de execução do regime das restituições à exportação para os

produtos agrícolas (JO L 351, p. 1), conforme alterado, designadamente, pelo Regulamento (CEE) n.º 1708/93 da Comissão, de 30 de Junho de 1993 (JO L 159, p. 77, a seguir «Regulamento n.º 3665/87»), em conjugação com as do Regulamento (CEE) n.º 565/80 do Conselho, de 4 de Março de 1980, relativo ao pagamento antecipado das restituições à exportação para os produtos agrícolas (JO L 62, p. 5; EE 03 F17 p. 182).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre a sociedade Groupe Limagrain Holding (a seguir «Limagrain»), sucessora da sociedade Maïs Céréales Technologie (a seguir «MCT»), e o Office national interprofessionnel des céréales (a seguir «ONIC»), actual Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer, a respeito do reembolso de uma restituição à exportação recebida antecipadamente pela MCT.

Quadro jurídico

Regulamento n.º 565/80

3 O Regulamento n.º 565/80 institui para determinados produtos agrícolas, entre os quais os abrangidos pelo Regulamento (CEE) n.º 2727/75 do Conselho, de 29 de Outubro de 1975, que estabelece a organização comum de mercado no sector dos cereais (JO L 281, p. 1; EE 03 F9 p. 13), revogado e substituído pelo Regulamento (CEE) n.º 1766/92 do Conselho, de 30 de Junho de 1992 (JO L 181, p. 21), um regime de pré-financiamento das restituições para as exportações destinadas a países terceiros.

4 O artigo 4.º, n.º 1, do referido regulamento dispõe:

«A pedido do interessado, é pago um montante igual à restituição à exportação desde que os produtos de base sejam colocados sob controlo aduaneiro garantindo que os produtos transformados ou as mercadorias sejam exportados num prazo determinado.»

5 Nos termos do artigo 6.º do mesmo regulamento:

«O benefício dos regimes previstos no presente regulamento está subordinado à constituição de uma caução que garanta o reembolso de um montante igual ao que foi pago, acrescid[o] de um montante suplementar.

Sem prejuízo de casos de força maior[,] esta caução permanece total ou parcialmente adquirida:

— nos casos em que o reembolso não foi efectuado uma vez que a exportação não se realizou no prazo referido no n.º 1 do artigo 4.º [...]

ou

— se se revelar que não existe qualquer direito à restituição ou que existia um direito a uma restituição dum montante inferior.»

Regulamento n.º 3665/87

6 No seu título 2, capítulo 3, que contém os artigos 24.º a 33.º, o Regulamento n.º 3665/87 descreve as modalidades de aplicação do Regulamento n.º 565/80 e as formalidades a cumprir ou os requisitos a respeitar para beneficiar do pagamento antecipado da restituição no caso de transformação ou armazenagem prévia à exportação.

7 O artigo 25.º, n.º 1, primeiro parágrafo, deste regulamento prevê:

«Sempre que o exportador manifestar a sua vontade de exportar os produtos ou as mercadorias após transformação ou armazenagem e de beneficiar de uma restituição em aplicação das disposições referidas nos artigos 4.º ou 5.º do Regulamento (CEE) n.º 565/80, a admissão ao benefício destas disposições fica subordinada à apresentação às autoridades aduaneiras da declaração a seguir denominada "declaração de pagamento".»

8 O artigo 26.º, n.º 1, do referido regulamento dispõe:

«Os produtos ou mercadorias são colocados sob controlo aduaneiro desde o momento em que é aceite a declaração de pagamento, até deixarem o território aduaneiro da Comunidade ou atingirem o destino previsto.»

9 Nos termos do artigo 27.º, n.º 5, primeiro parágrafo, do Regulamento n.º 3665/87:

«O prazo durante o qual os produtos podem permanecer sob controlo aduaneiro com vista à sua transformação é de seis meses a contar da data de deferimento da declaração de pagamento.»

10 O artigo 29.º, n.ºs 1 e 2, do dito regulamento dispõe:

«1. O montante a pagar antes da exportação será pago pelo Estado-Membro em que for aceite a declaração de pagamento.

2. O montante só será pago após pedido escrito do exportador. […]»

11 O artigo 31.º, n.º 1, do mesmo regulamento prevê:

«Antes da aceitação da declaração de pagamento, deve ser constituída uma garantia igual ao montante calculado nos termos do n.º 3 do artigo 29.º, eventualmente acrescido do montante compensatório monetário positivo, bem como um acréscimo de 20 %. [...]»

12 O artigo 33.º, n.º 1, deste regulamento tem a seguinte redacção:

«Sempre que seja produzida prova do direito a uma restituição relativamente aos produtos admitidos ao benefício do disposto no presente capítulo, o montante em questão será objecto de uma compensação com o montante pago antecipadamente. Sempre que o montante devido relativamente à quantidade exportada seja superior ao que foi pago antecipadamente, será paga a diferença à pessoa interessada.

Sempre que o montante devido relativamente à quantidade exportada for inferior ao que foi pago antecipadamente, nomeadamente em caso de aplicação do n.º 2, a autoridade competente dará início, no mais breve prazo, ao procedimento referido no artigo 29.º do Regulamento (CEE) n.º 2220/85, com vista ao pagamento pelo operador da diferença entre esses dois montantes aumentada de 20 %.»

Regulamento (CEE) n.º 3719/88

13 No seu artigo 43.º, n.º 1, o Regulamento (CEE) n.º 3719/88 da Comissão, de 16 de Novembro de 1988, que estabelece normas comuns de execução do regime de certificados de importação, de exportação e de prefixação para os produtos agrícolas (JO L 331, p. 1), dispõe:

«Sempre que produtos de base tenham sido introduzidos sob o regime previsto no artigo 4.º do Regulamento (CEE) n.º 565/80 [...] tendo sido utilizado um certificado de exportação ou de prefixação, e o interessado, no todo ou em parte:

— retire do controlo aduaneiro os referidos produtos de base, quer em natureza, quer sob a forma de produtos transformados, ou os citados produtos ou mercadorias, ou

— não respeitar o prazo total referido no n.º 5 do artigo 27.º e no n.º 5 do artigo 28.º do Regulamento (CEE) n.º 3665/87 ou noutras normas regulamentares,

[a] obrigação de exportar não foi respeitada em relação à quantidade em causa.»

Regulamento (CEE) n.º 2913/92

14 Por força do artigo 105.º, primeiro parágrafo, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1, a seguir «Código Aduaneiro Comunitário»):

«A pessoa designada pelas autoridades aduaneiras deve manter, sob uma forma reconhecida por essas autoridades, uma contabilidade de existências de todas as mercadorias sujeitas ao regime de entreposto aduaneiro. A contabilidade de existências não será necessária no caso dos entrepostos públicos geridos pelas autoridades aduaneiras.»

Regulamento (CEE) n.º 2454/93

15 Na sua versão em vigor à época dos factos em causa no processo principal, o artigo 504.º, n.º 1, 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 do Código Aduaneiro Comunitário»), dispunha:

«Sem prejuízo do disposto nos n.os 2 e 3, os entrepostos aduaneiros em que as mercadorias são armazenadas ao abrigo do regime de entreposto aduaneiro são identificados por uma das seguintes denominações:

[...]

— entreposto do tipo C: entreposto privado, nos termos do segundo travessão do segundo parágrafo do artigo 99.º do código, em que o depositário se identifica com o depositante, sem que necessariamente seja proprietário das mercadorias,

[...]»

16 O artigo 517.º, n.º 1, do referido regulamento previa:

«Em relação aos entrepostos dos tipos A, C, D e E, as autoridades aduaneiras determinam que o depositário é obrigado a manter a contabilidade de existências prevista no artigo 105.º do [Código Aduaneiro Comunitário].

Essa contabilidade deve estar à disposição da estância aduaneira de controlo, a fim de que esta possa efectuar os controlos necessários.»

17 O artigo 520.º do mesmo regulamento enunciava:

«1. A contabilidade de existências referida no artigo 105.º do [Código Aduaneiro Comunitário] deve conter todos os elementos necessários à correcta aplicação do regime e ao controlo da mesma.

Dela devem constar, designadamente:

a) [o]s elementos que figuram nas casas n.os 1, 31, 37 e 38 da declaração de sujeição ao regime;

b) [a] referência às declarações através das quais as mercadorias tenham recebido um destino aduaneiro que tenha apurado o regime de entreposto aduaneiro;

c) [a] data, a referência aos outros documentos aduaneiros e a quaisquer outros documentos relativos à sujeição e ao apuramento;

d) [a]s indicações necessárias para poder acompanhar as mercadorias, nomeadamente o local onde estas se encontram, incluindo as indicações relativas a eventuais transferências das mercadorias de um entreposto para outro sem pôr termo ao regime;

e) [a]s indicações relativas à armazenagem comum de mercadorias referida no artigo 524.º;

f) [t]odos os outros pormenores eventualmente necessários para poder identificar as mercadorias;

g) [a]s indicações relativas às manipulações usuais de que as mercadorias são objecto;

h) [a]s indicações relativas aos levantamentos temporários de mercadorias dos locais de entreposto aduaneiro.

[...]

3. A contabilidade de existências deve, em qualquer momento, apresentar a situação actual das existências de mercadorias ainda sujeitas ao regime de entreposto aduaneiro. O depositário deve entregar à estância de controlo, nos prazos fixados pelas autoridades aduaneiras, uma relação sobre a situação dessas existências.

[...]»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

18 A MCT era especializada na conservação de cereais, designadamente de milho em grão, e na transformação de milho em sêmola de milho, para proceder à sua exportação.

19 Em 30 de Setembro de 1994, esta sociedade subscreveu, em aplicação do artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento n.º 565/80, uma declaração referindo a colocação em entreposto aduaneiro de um «stock» de milho até à exportação deste sob a forma de sêmola.

20 O entreposto no qual o «stock» foi colocado era um entreposto privado de tipo C na acepção do artigo 504.º do regulamento de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário.

21 Esta declaração deu lugar ao pagamento pelo ONIC de um adiantamento sobre a restituição no montante de 2 523 414,07 FRF.

22 No decurso de 1996, os serviços aduaneiros efectuaram uma fiscalização através de documentos que revelou a inexistência, durante o período de armazenagem, da contabilidade de existências das mercadorias colocadas sob o regime de entreposto aduaneiro, conforme está prevista no artigo 105.º do Código Aduaneiro Comunitário.

23 Por carta de 17 de Novembro de 1998, o ONIC solicitou à MCT a devolução do montante de 3 028 096,88 FRF, correspondente ao montante da restituição recebida antecipadamente por esta sociedade, acrescido de uma penalidade de 20 %, em aplicação do artigo 33.º do Regulamento n.º 3665/87.

24 A MCT pediu a anulação do título de cobrança emitido pelo ONIC.

25 Por decisão de 7 de Outubro de 2004, o tribunal administratif de Clermont-Ferrand indeferiu este pedido. Por acórdão de 21 de Junho de 2007, a cour d'appel de Lyon confirmou esta decisão.

26 A Limagrain, sucessora da MCT, interpôs recurso para o Conseil d'État.

27 Foi nestas condições que o Conseil d'État, tendo dúvidas sobre a interpretação dos artigos 4.º, n.º 1, do Regulamento n.º 565/80 e 105.º do Código Aduaneiro Comunitário, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) A inexistência de contabilidade d[e] existências dos produtos ou mercadorias colocados em regime de entreposto aduaneiro, em violação das obrigações que incumbem ao depositário por força da regulamentação aduaneira comunitária, é suficiente para privar o exportador que tenha colocado os seus produtos ou mercadorias nesse entreposto do benefício do pré-financiamento previsto pelas disposições conjugadas do Regulamento [n.º 3665/87] e do Regulamento [n.º 565/80]?

2) No caso de resposta afirmativa à primeira questão, quais as consequências a tirar dela quanto aos montantes recebidos pelo beneficiário?

Em particular:

a) Na hipótese de se apurar que as mercadorias foram realmente exportadas, o montante das restituições relativas a essas exportações pode ser considerado adquirido, total ou parcialmente, pelo exportador, e, neste caso, importa considerar a taxa de restituição pré-fixada em aplicação da regulamentação relativa ao pagamento antecipado das restituições à exportação ou a taxa aplicável à data da exportação efectiva, com ou sem o limite da taxa pré-fixada?

b) Na hipótese de haver obrigação de reembolso da totalidade ou de parte das somas recebidas, há lugar à majoração do montante indevido a devolver, com a penalização prevista por estas disposições, nos termos do artigo 33.º do Regulamento n.º 3665/87 [...] apesar de a responsabilidade da manutenção da contabilidade d[e] existências incumbir ao depositário, no caso de o entreposto aduaneiro, como no [presente caso], ser um entreposto privado de tipo C detido pelo próprio exportador das mercadorias?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

28 Com a primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, saber se as disposições do direito da União relativas ao pré-financiamento das restituições à exportação devem ser interpretadas no sentido de que a inexistência, em violação da regulamentação aduaneira da União, de contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro basta para privar o exportador do benefício do pagamento antecipado de uma restituição à exportação correspondente a esses produtos.

29 A fim de responder a esta questão, há que recordar as características, relevantes para o processo principal, do sistema dos pagamentos antecipados de restituições à exportação.

30 O artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento n.º 565/80 prevê que será pago ao exportador um montante igual à restituição desde que os produtos de base sejam colocados sob

controlo aduaneiro garantindo que os produtos transformados sejam exportados num prazo determinado. Em aplicação do artigo 25.º do Regulamento n.º 3665/87, o benefício deste regime de pré-financiamento das restituições à exportação está dependente da apresentação às autoridades aduaneiras, e da aceitação por estas, de uma declaração de pagamento. Nos termos dos artigos 26.º e 27.º do referido regulamento, os produtos de base devem ser colocados sob controlo aduaneiro desde o momento em que é aceite a declaração de pagamento e até a sua exportação, que deve ter lugar, em princípio, no prazo de seis meses.

31 Resulta da conjugação destas disposições que o bom funcionamento do regime de pré-financiamento das restituições à exportação assenta no mecanismo de supervisão que o regime do controlo aduaneiro constitui. A aplicação deste regime deve permitir às autoridades nacionais competentes verificar e assegurar a todo o momento, segundo um procedimento uniforme em todos os Estados-Membros, que estão reunidas as condições materiais exigidas para a concessão da restituição requerida, conforme estas são definidas pelas disposições aplicáveis do direito da União (v., neste sentido, acórdão de 18 de Outubro de 1988, Bayernwald Früchteverwertung, 121/87, Colect., p. 6273, n.º 18).

32 O respeito das obrigações ligadas ao regime do controlo aduaneiro constitui assim uma condição para beneficiar do pagamento antecipado de uma restituição à exportação em aplicação das disposições do Regulamento n.º 565/80.

33 Entre as obrigações essenciais ligadas a este regime figura, nos termos do artigo 105.º do Código Aduaneiro Comunitário, a obrigação de manter uma contabilidade de existências das mercadorias colocadas sob o regime de entreposto aduaneiro, salvo se se tratar de um entreposto público gerido pelas autoridades aduaneiras. Esta excepção não se aplica ao processo principal, uma vez que os produtos de base foram colocados num entreposto privado de tipo C.

34 Nos termos do artigo 520.º, n.º 1, primeiro parágrafo, do regulamento de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, a contabilidade aduaneira deve conter todos os elementos necessários à correcta aplicação do regime do controlo aduaneiro.

35 Na sua versão aplicável à época dos factos do processo principal, o segundo parágrafo do n.º 1 do referido artigo 520.º enumerava uma lista de elementos que deviam designadamente constar da contabilidade de existências. A utilização do advérbio «designadamente» a respeito dos ditos elementos indica que o legislador considerava que essa enumeração constituía um mínimo indispensável.

36 Além disso, o n.º 3 do mesmo artigo 520.º esclarece que «[a] contabilidade de existências deve, em qualquer momento, apresentar a situação actual das existências de mercadorias ainda sujeitas ao regime de entreposto aduaneiro».

37 Daqui resulta que, no caso de não existirem os elementos mínimos indispensáveis exigidos pelos artigos 520.º e seguintes do regulamento de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, não se pode considerar satisfeita a obrigação de manutenção de uma contabilidade de existências (v., neste sentido, acórdão Bayernwald Früchteverwertung, já referido, n.º 19). Daqui decorre o incumprimento de uma obrigação essencial do regime do controlo aduaneiro. Consequentemente, não está preenchido um dos requisitos que permitem beneficiar do pagamento antecipado de uma restituição à exportação em aplicação das disposições do Regulamento n.º 565/80.

38 Contudo, há que ter em conta o objectivo da contabilidade de existências, que é permitir verificar a natureza e as quantidades exactas de mercadorias em relação às quais é devida uma restituição. Assim, em caso de dúvida quanto à exactidão de determinadas menções contidas na contabilidade de existências, não é de excluir o recurso a outros documentos complementares a fim de dissipar a dúvida subsistente (v., neste sentido, acórdão Bayernwald Früchteverwertung, já referido, n.º 19). Deste modo, as

dúvidas residuais quanto à exactidão de determinadas inscrições ou relativas a divergências ou omissões menores na referida contabilidade de existências podem ser esclarecidas por meio de outros documentos complementares (v., neste sentido, acórdão Bayernwald Früchteverwertung, já referido, n.º 20).

39 Por conseguinte, há que responder à primeira questão submetida que as disposições do direito da União relativas ao pré-financiamento das restituições à exportação devem ser interpretadas no sentido de que a manutenção, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, de uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro constitui um requisito para o pagamento antecipado de uma restituição à exportação correspondente a esses produtos. Contudo, as dúvidas residuais quanto à exactidão de determinadas inscrições ou relativas a divergências na referida contabilidade de existências podem ser esclarecidas por meio de outros documentos complementares, desde que estes documentos sejam considerados satisfatórios pelas autoridades nacionais competentes.

Quanto à segunda questão

40 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio, evocando uma situação em que não foi cumprida a obrigação de manter, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro, pretende saber quais as consequências que devem ser extraídas deste incumprimento tendo em conta os montantes que o exportador recebeu a título de adiantamento sobre uma restituição à exportação.

41 Esta questão divide-se em duas partes.

42 Em primeiro lugar, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, no essencial, se, na hipótese de se demonstrar que as mercadorias visadas na declaração de pagamento de um adiantamento foram realmente exportadas, o montante da restituição à exportação correspondente a essas mercadorias pode, não obstante, ser considerado adquirido pelo exportador e, neste último caso, com base em que taxa deve ser calculado o montante da referida restituição.

43 A título preliminar, deve salientar-se que, conforme resulta dos n.os 30 a 32 do presente acórdão, o benefício do direito ao pagamento antecipado de uma restituição depende, designadamente, da prova de que os produtos relativamente aos quais foi apresentada uma declaração de pagamento foram colocados e se mantiveram sob controlo aduaneiro até à sua exportação. A prova do respeito das obrigações ligadas ao regime do controlo aduaneiro incumbe ao exportador e deve ser produzida em conformidade com as disposições da regulamentação aduaneira da União, conforme foi interpretada nos n.os 37 a 39 do presente acórdão.

44 A sujeição destes produtos ao regime do controlo aduaneiro tem por finalidade garantir a identidade dos produtos referidos na declaração de pagamento e dos produtos efectivamente exportados. Na falta de execução regular da colocação sob o regime aduaneiro de entreposto, não pode ser apresentada de modo satisfatório a prova de que as mercadorias referidas na declaração de pagamento de um adiantamento foram realmente exportadas. Quando muito, pode ser demonstrada a exportação de mercadorias semelhantes em quantidade e em espécie.

45 A falta de execução regular da colocação sob o regime aduaneiro de entreposto é sancionada, designadamente nos termos do artigo 43.º do Regulamento n.º 3719/88 (v. acórdão de 21 de Março de 2000, LFZ Nordfleisch, C-217/98, Colect., p. I-1619, n.º 42). De acordo com o n.º 1 do referido artigo 43.º, quando os produtos são colocados sob o regime previsto no artigo 4.º do Regulamento n.º 565/80 e o exportador, no

todo ou em parte, retira do controlo aduaneiro estes produtos, há que considerar que não foi respeitada a obrigação de exportação relativamente à quantidade em causa, o que implica a perda, para a mesma quantidade, de qualquer direito a uma restituição.

46 Deve ser equiparada à retirada do controlo aduaneiro a hipótese a que se refere o órgão jurisdicional de reenvio, ou seja, a de não ter sido cumprida a obrigação de manter, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob este controlo. Estas duas circunstâncias têm efectivamente como consequência privar as autoridades aduaneiras da possibilidade de controlar o circuito percorrido pelos produtos em causa e, consequentemente, de se assegurarem do respeito das condições ligadas ao sistema de pagamento antecipado da restituição à exportação.

47 Assim, há que responder à primeira parte da segunda questão que, na medida em que não tenha sido dado cumprimento à obrigação de manter, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro nos termos do artigo 4.º do Regulamento n.º 565/80, a prova de que foram exportadas mercadorias semelhantes em quantidade e em espécie às referidas na declaração de pagamento antecipado não basta para que o montante da restituição à exportação correspondente a essas mercadorias possa ser considerado adquirido pelo exportador.

48 Em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, no essencial, se, na hipótese de o exportador ter de reembolsar, devido a incumprimento da obrigação de manutenção da contabilidade de existências relativa aos produtos colocados num entreposto aduaneiro, o total ou parte dos montantes recebidos a título de pagamento antecipado de uma restituição à exportação, há que aplicar ao montante a reembolsar o acréscimo de 20 % previsto no artigo 33.º, n.º 1, segundo parágrafo, do Regulamento n.º 3665/87.

49 A título liminar, há que recordar que, nos termos do referido artigo 33.º, n.º 1, segundo parágrafo, do Regulamento n.º 3665/87, quando se afigurar que o montante devido a título de restituição à exportação é inferior ao que foi pago antecipadamente, a autoridade nacional competente deve iniciar imediatamente o procedimento com vista ao pagamento pelo operador da diferença entre estes dois montantes aumentada de 20 %.

50 É certo que esta disposição não identifica expressamente a pessoa responsável, sendo caso disso, pelo acréscimo de 20 %. Contudo, como a Comissão Europeia observou, apenas o exportador está em relação como as autoridades competentes. É ele que, numa primeira fase, deve apresentar, nos termos do artigo 25.º do Regulamento n.º 3665/87, uma declaração de pagamento e que, antes da aceitação desse pedido pelas autoridades competentes, deve, nos termos do artigo 31.º do referido regulamento, constituir uma garantia igual ao montante da restituição calculado naquela data, ao qual é adicionado um acréscimo de 20 %. É ainda o exportador que, numa segunda fase, deve apresentar, nos termos do artigo 29.º do mesmo regulamento, um pedido escrito que, apenas este, autoriza as autoridades competentes a efectuarem-lhe o pagamento antecipado da restituição à exportação. Esta formalidade suplementar confere designadamente ao exportador a possibilidade de, no caso de alteração do destino da mercadoria, renunciar totalmente a este pagamento recebendo, neste último caso, a totalidade da caução que prestou (v. acórdão LFZ Nordfleisch, já referido, n.ºs 36 e 40).

51 Resulta ainda do quadragésimo considerando do Regulamento n.º 3665/87 que o acréscimo de 20 % foi previsto para evitar um benefício indevido do exportador em causa. Como o Tribunal de Justiça decidiu, nos casos em que é aplicado um regime de pré-financiamento, os operadores económicos beneficiariam indevidamente de um crédito a título gratuito se se revelasse posteriormente que não havia lugar à concessão da restituição (acórdão de 5 de Fevereiro de 1987, Plange Kraftfutterwerke, 288/85, Colect., p. 611, n.º 14).

52 Daqui resulta que é o exportador quem tem de assumir as consequências do incumprimento das obrigações decorrentes do regime de pré-financiamento das restituições à exportação.

53 Independentemente da responsabilidade da pessoa designada pelas autoridades competentes para manter a contabilidade de existências dos produtos colocados num entreposto aduaneiro, o exportador deve, assim, assumir as consequências do incumprimento dessa obrigação. A este respeito, há que observar que o exportador é livre de escolher os seus co-contratantes e que lhe incumbe tomar as precauções adequadas incluindo cláusulas nesse sentido nos contratos em questão ou subscrevendo um seguro específico (acórdão de 11 de Julho de 2002, Käserei Champignon Hofmeister, C-210/00, Colect., p. I-6453, n.º 80).

54 Acresce que, e em todo o caso, no processo principal, em que as mercadorias foram armazenadas num entreposto privado de tipo C, a obrigação de manter a contabilidade de existências incumbia, nos termos do artigo 517.º, n.º 1, do regulamento de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, ao depositário, o qual, por força do artigo 504.º, n.º 1, do referido regulamento, se identificava com o responsável pelo entreposto e consequentemente com o exportador.

55 Por conseguinte, há que responder à segunda parte da segunda questão submetida que, na hipótese de o exportador ter de reembolsar, devido a incumprimento da obrigação de manter uma contabilidade de existências para os produtos colocados num entreposto aduaneiro, a totalidade ou parte dos montantes recebidos a título de pagamento antecipado de uma restituição à exportação, há que aplicar ao montante indevido a devolver o acréscimo de 20 % previsto no artigo 33.º, n.º 1, segundo parágrafo, do Regulamento n.º 3665/87.

Quanto às despesas

56 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

1) As disposições do direito da União relativas ao pré-financiamento das restituições à exportação devem ser interpretadas no sentido de que a manutenção, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, de uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro constitui um requisito para o pagamento antecipado de uma restituição à exportação correspondente a esses produtos. Contudo, as dúvidas residuais quanto à exactidão de determinadas inscrições ou relativas a divergências na referida contabilidade de existências podem ser esclarecidas por meio de outros documentos complementares, desde que estes documentos sejam considerados satisfatórios pelas autoridades nacionais competentes.

2) As disposições do direito da União relativas ao pré-financiamento das restituições à exportação devem ser interpretadas no sentido de que:

— na medida em que não tenha sido dado cumprimento à obrigação de manter, em conformidade com a regulamentação aduaneira da União, uma contabilidade de existências dos produtos colocados sob controlo aduaneiro, a prova de que foram exportadas mercadorias semelhantes em quantidade e em espécie às referidas na declaração de pagamento

antecipado não basta para que o montante da restituição à exportação correspondente a essas mercadorias possa ser considerado adquirido pelo exportador;

— **na hipótese de o exportador ter de reembolsar, devido a incumprimento da obrigação de manter uma contabilidade de existências para os produtos colocados num entreposto aduaneiro, a totalidade ou parte dos montantes recebidos a título de pagamento antecipado de uma restituição à exportação, há que aplicar ao montante indevido a devolver o acréscimo de 20 % previsto no artigo 33.º, n.º 1, segundo parágrafo, do Regulamento (CEE) n.º 3665/87 da Comissão, de 27 de Novembro de 1987, que estabelece regras comuns de execução do regime das restituições à exportação para os produtos agrícolas, conforme alterado, designadamente, pelo Regulamento (CEE) n.º 1708/93 da Comissão, de 30 de Junho de 1993.**

Assinaturas