CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL GIUSEPPE TESAURO
apresentadas em 28 de Março de 1990 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. No presente caso, o Tribunal é novamente chamado a interpretar o Regulamento (CEE) n.° 1224/80 do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias [1].

2. A recorrente no processo principal é a filial alemã do grupo Unifert. A aquisição de adubos em países terceiros por este grupo é feita habitualmente através da empresa Ferdis SA de Bruxelas, que vende as mercadorias não desalfandegadas às diferentes filiais do grupo.

Nas declarações relativas ao valor aduaneiro, a recorrente indicava a Ferdis como vendedora, e referia-se às facturas que esta última lhe tinha remetido.

Estas declarações comportavam um preço «reconstruído», calculado através da multiplicação do peso efectivo das mercadorias, verificado na altura do descarregamento, e sendo este peso inferior ao previsto no contrato, pelo preço acordado por tonelada, independentemente do montante efectivamente pago.

Além disso, a recorrente excluía das suas declarações as despesas de sobreestadia, bem como uma denominada «comissão de compra» paga à Ferdis e no valor de 6 % da soma facturada por cada lote específico.

Na sequência de uma acção de fiscalização efectuada *in loco*, o Hauptzollamt exigiu o pagamento de 172 099,60 DM de direitos complementares.

A Unifert contestou esta pretensão perante o Finanzgericht, que rejeitou o recurso. A sociedade recorreu para o Bundesfinanzhof, que apresentou ao Tribunal as seguintes questões a título prejudicial:

«1) a) O preço resultante de um contrato de compra e venda celebrado entre pessoas residentes na Comunidade pode ser considerado como valor transaccional no sentido do artigo 3.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1224/80?

b) Em caso de resposta afirmativa à questão a):

o interessado pode determinar o preço com base no qual deverá ser fixado o valor aduaneiro, caso existam outros preços de outros contratos de compra e venda que igualmente correspondam aos requisitos do artigo 3.°, n.° 1, do Regulamento n.° 1224/80. O interessado fica vinculado pela escolha que tiver feito?

c) Em caso de resposta afirmativa à questão a):

* Língua original: italiano.

1 — JO L 134, p. 1; EE 02 F6 p. 224.

o preço abrange o que se designa por comissão de compra?

2) Os chamados custos de sobreestadia (indemnização a pagar em caso de ultrapassagem do número de dias previsto para o carregamento do navio) podem ser considerados despesas de transporte no sentido do artigo 8.°, n.° 1, alínea e), do Regulamento n.° 1224/80?

3) O valor transaccional no sentido do artigo 3.° do Regulamento n.° 1224/80 é o preço totalmente pago ou a pagar mesmo quando antes do momento da declaração se verifica tratar-se de uma quantia menor do que a comprada, mas ainda situada na margem de tolerância acordada em função do peso e não conduzindo à redução do preço?»

3. O primeiro grupo de questões colocadas respeita, em larga medida, à interpretação do artigo 3.° do Regulamento n.° 1224/80.

Esta norma, que constitui um dos pilares do regulamento em causa, dispõe no n.° 1 que o valor aduaneiro das mercadorias importadas é constituído, em princípio, pelo valor transaccional, isto é, o preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da Comunidade [2].

O n.° 3, alínea a), na redacção do Regulamento (CEE) n.° 3193/80 do Conselho [3], vem de seguida esclarecer que o preço efectivamente pago ou a pagar é o pagamento total efectuado ou a efectuar pelo comprador ao vendedor, ou em benefício deste, pelas mercadorias importadas e compreende todos os pagamentos efectuados ou a efectuar, como condição de venda das mercadorias importadas, pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a um terceiro para satisfazer uma obrigação do vendedor.

4. Já a simples leitura da disposição citada revela claramente que o elemento essencial para a determinação do valor transaccional é a referência a um contrato relativo a mercadorias que se destinam a ser introduzidas no território aduaneiro da Comunidade, enquanto se revela ser totalmente irrelevante o lugar da residência das pessoas que celebraram o contrato.

Deve assim entender-se que o preço resultante de um contrato de compra e venda relativo a mercadorias adquiridas em país terceiro e revendidas antes de terem tido lugar as necessárias formalidades aduaneiras, ou seja, antes da importação para o território aduaneiro da Comunidade, pode legitimamente ser utilizado para determinar o valor aduaneiro das mercadorias em questão, qualquer que seja o lugar de residência das pessoas que celebraram o contrato.

5. Isto parece, aliás, estar em consonância com a disposição do artigo 6.° do Regulamento (CEE) n.° 1495/80 da Comissão [4], de 11 de Junho de 1980, que estabelece as disposições de execução de determinadas disposições dos artigos 1.°, 3.° e 8.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80 do Conselho

2 — A disposição citada baseia-se no artigo 1.°, n.° 1, da convenção de execução do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de Genebra (JO L 71, p. 107).

3 — JO L 333, p. 1; EE 02 F7 p. 112.

4 — JO L 154, p. 14; EE 02 F6 p. 246.

relativo ao valor aduaneiro das mercadorias — na redacção do Regulamento (CEE) n.° 1580/81 da Comissão[5] — nos termos do qual a declaração para a introdução em livre prática na Comunidade de mercadorias objecto de uma venda deve ser considerada como indicação suficiente de que foram vendidas com vista à exportação para o território aduaneiro da Comunidade e esta indicação existe igualmente em caso de vendas sucessivas antes da avaliação, podendo qualquer dos preços resultantes destas vendas ser tomado como base de avaliação.

6. Parece-me que resulta de modo suficientemente claro desta última disposição a resposta a dar à questão da alínea b), no sentido de que, em caso de vendas sucessivas, o importador tem, em princípio, a liberdade de escolher o preço a ser tomado como base para a determinação do valor aduaneiro.

7. Quanto à possibilidade de modificação da escolha efectuada por parte do importador, em contrapartida, deve observar-se que, nos termos das alíneas a) e b) do n.° 1 do artigo 8.° da Directiva 79/695/CEE do Conselho, de 24 de Julho de 1979, relativa à harmonização dos procedimentos de introdução em livre prática das mercadorias[6], esta rectificação deve ser solicitada antes de ter sido dada a saída das mercadorias para a livre prática e não pode ser autorizada se o respectivo pedido tiver sido formulado depois de os serviços aduaneiros terem informado o declarante da sua intenção de proceder à verificação das mercadorias ou depois de terem verificado a inexactidão dos elementos em questão.

8. Parece-me irrelevante a este respeito a referência feita pela Unifert ao artigo 2.° do Regulamento (CEE) n.° 1430/79 do Conselho[7], que prevê o reembolso ou a dispensa de pagamento dos direitos de importação na medida em que se provar que o montante daqueles direitos é superior ao que legalmente devia ser cobrado, tal como a remissão para o n.° 2 do artigo 10.° da directiva citada, relativo ao eventual exercício de ulteriores controlos pelas autoridades competentes e às consequências que daí possam resultar no que respeita a uma modificação do montante dos direitos de importação.

Com efeito, as regras citadas referem-se a hipóteses de declarações aduaneiras inexactas ou de aplicação errónea de disposições aduaneiras e não é possível retirar daí qualquer direito para o operador de modificar a sua declaração depois do desalfandegamento das mercadorias num caso, como o presente, em que nem a escolha do preço tomado para base da determinação do valor aduaneiro nem a aplicação das regras aduaneiras se encontram de alguma forma afectadas por qualquer vício.

9. Em contrapartida, no que respeita à inclusão no preço resultante do contrato de compra e venda da referida comissão de compra, indicada separadamente na factura e calculada em função do preço da mercadoria, deve recordar-se em primeiro lugar que a alínea a) do n.° 1 do artigo 8.° do Regulamento n.° 1224/80 exclui as comissões de compra da lista dos elementos a adicionar ao preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Contudo, o n.° 4 do mesmo artigo define restritivamente a noção de «comissão de

5 — JO L 154, p. 36; EE 06 F8 p. 268.

6 — JO L 205, p. 19; EE 02 F6 p. 57. Na acepção do artigo 27.° desta directiva, na redacção da Directiva 81/853/CEE do Conselho (JO L 319, p. 1; EE 02 F8 p. 287), os Estados-membros deviam tomar as medidas necessárias para darem cumprimento àquela directiva até 1 de Julho de 1982.

7 — JO L 175, p. 1; EE 02 F6 p. 36.

compra» como a quantia paga por um importador ao seu agente pelo serviço que lhe prestou ao representá-lo na compra das mercadorias.

10. Ora, para aplicar correctamente as disposições aduaneiras comunitárias, deve ter-se em conta a realidade das relações existentes entre as partes contratantes, competindo às autoridades nacionais e, no caso concreto, à autoridade judiciária em causa, a verificação em concreto, abstraindo dos termos utilizados pelas partes, de se uma determinada comissão constitui efectivamente uma soma paga como contrapartida daquela prestação específica ou se a dita comissão representa simplesmente uma parte do preço de compra que deve, enquanto tal, ser tomada em consideração para o cálculo do valor transaccional da mercadoria.

11. Quanto à inclusão das despesas de sobreestadia nas despesas de transporte previstas na alínea e), subalínea i), do n.° 1 do artigo 8.° do Regulamento n.° 1224/80, deve notar-se que o pagamento destas despesas é exigível com base no contrato de transporte, encontrando-se aquelas directamente ligadas ao transporte marítimo das mercadorias, que não poderia ter sido efectuado sem que aquelas tivessem sido pagas.

Assim, entendo que, independentemente da sua controversa natureza jurídica, as despesas de sobreestadia estão compreendidas na noção de despesas de transporte na acepção da norma referida.

12. Deve também, em meu entender, ser dada uma resposta positiva à última questão do Bundesfinanzhof. Todavia, é necessário formular uma precisão a este respeito.

Com efeito, se é verdade que o preço pago pela mercadoria constitui o valor transaccional desta, mesmo sendo as quantidades entregues inferiores às compradas, desde que essa diferença esteja dentro dos limites de uma margem de tolerância explicitamente acordada, já que nesta hipótese o preço acordado se aplica legitimamente mesmo na presença de variações limitadas de peso e que foi mesmo determinado considerando expressamente esta possibilidade, parece-me que deveria ser dada uma resposta diversa se a diferença de peso verificada no momento da entrega da mercadoria excedesse os limites da margem de tolerância.

13. Com efeito, a respeito desta segunda hipótese tem que se referir o artigo 4.° do Regulamento n.° 1495/80, na redacção do Regulamento n.° 1580/81, nos termos do qual em caso de perda parcial das mercadorias ou em caso de danos anteriores à sua introdução em livre prática, é necessário proceder a uma repartição proporcional do preço efectivamente pago ou a pagar.

Em consequência, neste último caso, com ressalva da quantidade abrangida pela margem de tolerância, o preço efectivamente pago ou a pagar deve ser objecto de uma redução proporcional ao dano sofrido, independentemente do pagamento na totalidade do preço acordado.

14. Esta interpretação da referida norma é, aliás, confirmada pela orientação já expressa pelo Tribunal no processo Repenning[8], de acordo com a qual: «o n.° 1 do artigo 3.° do Regulamento n.° 1224/80 do Conselho

8 — Ver acórdão de 12 de Junho de 1986 (183/85, Colect., p. 1873). Note-se que os factos que estiveram na origem da causa tiveram lugar antes da entrada em vigor da referida modificação do artigo 4.° do Regulamento (CEE) n.° 1495/80.

deve ser interpretado no sentido de que, quando uma mercadoria, sem avarias no momento da sua compra, sofre danos antes de ser introduzida em livre prática, o preço efectivamente pago ou a pagar, pelo qual se define o valor transaccional, deve ser objecto de uma redução proporcional aos danos sofridos».

15. À luz das considerações acima desenvolvidas, proponho assim ao Tribunal que responda da seguinte forma às questões apresentadas pelo Bundesfinanzhof:

«1) O preço resultante de um contrato de compra e venda entre pessoas residentes na Comunidade pode ser considerado valor transaccional nos termos do artigo 3.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80, quando o vendedor, tendo comprado a mercadoria num país terceiro, a revende antes de ter cumprido as formalidades aduaneiras necessárias para a sua importação para o território aduaneiro da Comunidade.

2) Se os preços resultantes de outros contratos de venda satisfizerem igualmente as condições visadas no artigo 3.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80, o importador pode escolher, em conformidade com o artigo 6.° do Regulamento (CEE) n.° 1495/80, o preço no qual deve basear a determinação do valor aduaneiro. Nos termos do artigo 8.° da Directiva 79/695/CEE não pode, no entanto, modificar a sua declaração após ter sido dada a saída das mercadorias para a livre prática.

3) Para que uma comissão de compra, indicada separadamente na factura, não seja incluída no preço de venda da mercadoria, é necessário que a mesma represente efectivamente, nos termos do n.° 4 do artigo 8.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80, uma soma paga pelo importador ao seu agente pelo serviço que consistiu em representá-lo na compra das mercadorias.

4) As despesas de sobreestadia, constituídas por quantias a pagar em caso de ultrapassagem do número de dias estipulados para o carregamento de um navio, fazem parte das despesas de transporte nos termos do n.° 1, alínea e) subalínea i), do artigo 8.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80.

5) Quando, antes do momento relevante, se tenham apurado quantidades inferiores às compradas, abrangidas pelas margens de tolerância de peso e que não impliquem uma redução do preço de compra, o preço integralmente pago ou a pagar pela mercadoria constitui o valor transaccional na acepção do artigo 3.° do Regulamento (CEE) n.° 1224/80.»