

**Processo C-330/19****Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

23 de abril de 2019

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Hoge Raad der Nederlanden (Supremo Tribunal, Países Baixos)

**Data da decisão de reenvio:**

19 de abril de 2019

**Recorrente:**

Staatssecretaris van Financiën (Secretário de Estado das Finanças)

**Recorrido:**

Exter BV

**Objeto do litígio no processo principal**

Quando foram importadas para a União, as mercadorias (hidrolisantes) provenientes da Tailândia foram colocadas sob o regime de aperfeiçoamento ativo, com aplicação do sistema suspensivo. No momento da importação vigorava uma medida pautal preferencial, que foi mais tarde suspensa. As mercadorias importadas não foram reexportadas, mas sim colocadas sob o regime de «introdução em livre prática». Uma vez que a medida pautal preferencial se encontrava à data suspensa, a administração fiscal fixou os direitos aduaneiros devidos com base na taxa normal.

No processo principal, o Staatssecretaris interpôs recurso de cassação da decisão do órgão jurisdicional de segunda instância de que a dívida aduaneira devia ser fixada com base nos elementos de tributação aplicáveis às mercadorias de importação no momento da aceitação das declarações de sujeição dessas mercadorias ao regime de aperfeiçoamento ativo, e de que os direitos aduaneiros deviam, por conseguinte, ser reduzidos para a sua taxa preferencial.

## **Objeto e base jurídica do pedido de decisão prejudicial**

Coloca-se a questão de saber se a taxa aplicável dos direitos de importação está abrangida pelo conceito de elemento de tributação do artigo 121.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário (a seguir «CAC») <sup>1</sup>. Daí resulta a questão de saber se, no cálculo dos direitos de importação, deve partir-se da medida pautal preferencial em vigor no momento em que as mercadorias foram sujeitas ao regime de aperfeiçoamento ativo com aplicação do sistema suspensivo, ou da taxa normal, dado que a medida pautal preferencial estava suspensa no momento em que as mercadorias foram introduzidas em livre prática. Procedimento nos termos do artigo 267.º TFUE

## **Questão prejudicial**

O artigo 121.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário implica que uma medida pautal preferencial, da qual as mercadorias de importação beneficiaram no momento da sujeição ao regime de aperfeiçoamento ativo com aplicação do sistema suspensivo, também possa ser tomada em consideração quando é determinado o montante da dívida aduaneira que se constitui no momento da introdução em livre prática dessas mercadorias, no seu estado inalterado ou após transformação, se a referida medida pautal estiver suspensa à data da aceitação da declaração de introdução em livre prática?

## **Disposições invocadas**

Artigo 4.º, n.ºs 9 e 10, artigo 20.º, n.º 3, alíneas c), d), e) e f), e n.ºs 4 e 5, artigo 67.º, artigo 79.º, segundo parágrafo, artigo 112.º, artigo 114.º, artigo 117.º, alínea c), 121.º, n.º 1, artigo 122.º, artigo 135.º, artigo 144.º, artigo 151.º, artigo 201.º, n.º 2, artigo 214.º, n.º 1, do CAC.

Regulamento (CEE) n.º 1999/85 do Conselho, de 16 de julho de 1985, relativo ao regime do aperfeiçoamento ativo

Regulamento (CE) n.º 732/2008 do Conselho, de 22 de julho de 2008, que aplica um sistema de preferências pautais generalizadas a partir de 1 de janeiro de 2009

Regulamento (UE) n.º 978/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de outubro de 2012, relativo à aplicação de um sistema de preferências pautais generalizadas e que revoga o Regulamento (CE) n.º 732/2008 do Conselho

Regulamento (UE) n.º 1006/2011 da Comissão, de 27 de setembro de 2011, que altera o anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum

<sup>1</sup> N. do T.: As referências ao CAC remetem para o Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário.

Regulamento de Execução (UE) n.º 927/2012 da Comissão, de 9 de outubro de 2012, que altera o anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum

Regulamento de Execução (UE) n.º 1213/2012 da Comissão, de 17 de dezembro de 2012, que suspende as preferências pautais para certos países beneficiários do SPG no que respeita a certas secções do SPG, em conformidade com o Regulamento (UE) n.º 978/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho relativo à aplicação de um sistema de preferências pautais generalizadas

Regulamento de Execução (UE) n.º 1001/2013 da Comissão, de 4 de outubro de 2013, que altera o anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum

### **Apresentação sucinta dos factos e do processo principal**

1. No período compreendido entre 23 de maio de 2012 e 23 de maio de 2015, a Exter foi autorizada a utilizar o regime aduaneiro de «aperfeiçoamento ativo» com aplicação do sistema suspensivo em relação a hidrolisantes da proteína, uma substância da indústria alimentar. No período compreendido entre 12 de novembro de 2012 e 17 de junho de 2013, sujeitou a este regime oito remessas de mercadorias.
2. Aquando da importação, os hidrolisantes foram classificados na subposição 2106 90 92 da Nomenclatura Combinada, cuja taxa normal dos direitos aduaneiros era, nessa data, de 12,8%.
3. Contudo, até 31 de dezembro de 2013, os hidrolisantes beneficiaram de uma medida pautal, nos termos da qual a taxa dos direitos aduaneiros das mercadorias provenientes dos países beneficiários, nomeadamente da Tailândia, era reduzida para 8,9%.
4. No período compreendido entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2016, a referida medida pautal preferencial foi suspensa. Por conseguinte, no referido período foi aplicável a taxa normal de 12,8%.
5. Depois da transformação dos produtos, a Exter decidiu não reexportar uma parte dos hidrolisantes transformados, e pôr termo à sujeição das referidas mercadorias ao regime aduaneiro de aperfeiçoamento ativo. No período compreendido entre 4 de fevereiro de 2014 e 26 de agosto de 2014, declarou os referidos produtos para introdução em livre prática, com a indicação de que as mercadorias eram provenientes da Tailândia e de que dispunha dos certificados de origem exigidos. A Exter solicitou à administração fiscal que, no cálculo da dívida aduaneira, tomasse em consideração a taxa do direito preferencial de 8,9% prevista no Regulamento n.º 732/2008. A administração fiscal indeferiu o pedido porque a medida pautal estava suspensa no momento das declarações para introdução em livre prática, e aplicou a taxa normal de 12,8%.

6. Em sede de recurso, interposto pela administração fiscal, o órgão jurisdicional decidiu que o montante da dívida aduaneira devia ser determinado, de acordo com o artigo 121.º, n.º 1, do CAC, com base nos elementos de tributação aplicáveis aos hidrolisantes no momento da aceitação das declarações de sujeição dessas mercadorias ao regime de aperfeiçoamento ativo. Reduziu, por conseguinte, a taxa aplicada para a taxa preferencial. O Staatssecretaris van Financiën (Secretário de Estado das Finanças) interpôs recurso de cassação da referida decisão.

### **Argumentos essenciais das partes no processo principal**

7. Em contestação do entendimento do órgão jurisdicional de segunda instância referido no n.º 6, o Staatssecretaris alega que o conceito de elemento de tributação do artigo 121.º, n.º 1, do CAC não abrange a taxa aplicável dos direitos de importação que decorre do artigo 20.º do CAC. Na hipótese de o conceito abranger efetivamente a taxa ou uma medida pautal preferencial, o referido órgão jurisdicional de reenvio ignorou as condições específicas aplicáveis, nos termos do artigo 20.º, n.º 4, do CAC, a uma medida preferencial.

### **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

8. A Exter pôs termo ao regime aduaneiro de aperfeiçoamento ativo dos produtos mediante a sujeição dos mesmos ao regime aduaneiro de «introdução em livre prática», e não mediante a sua reexportação.
9. Segundo o artigo 79.º, segundo parágrafo, do CAC, a introdução em livre prática implica, designadamente, a aplicação dos direitos legalmente devidos. Segundo o artigo 67.º do CAC, 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 da declaração pelas autoridades aduaneiras.
10. Nos termos do artigo 201.º, n.ºs 1 e 2, do CAC, a dívida aduaneira considera-se constituída no momento da aceitação, pelas autoridades aduaneiras, da declaração aduaneira de introdução em livre prática de uma mercadoria. O montante da referida dívida aduaneira é determinado, por força do artigo 214.º, n.º 1, do CAC, com base nos elementos de tributação específicos dessa mercadoria, no momento da constituição da dívida aduaneira que a ela respeita.
11. Tal significa que, na introdução em livre prática dos produtos transformados <sup>2</sup>, são devidos direitos de importação de acordo com as disposições comunitárias

<sup>2</sup> N. do T.: «Produtos transformados» é o termo utilizado na tradução oficial portuguesa do Regulamento (CE) 450/2008, que estabelece o Código Aduaneiro Modernizado, e na tradução oficial portuguesa do Regulamento (UE) n.º 952/2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União, em substituição do termo «produtos compensadores» utilizado na versão portuguesa do CAC do Regulamento (CEE) n.º 2913/92.

aplicáveis no momento da aceitação da declaração. Uma dessas disposições comunitárias é o artigo 20.º, n.º 3, alínea c), do CAC, do qual resulta a taxa aplicável. Tal significa igualmente que, na introdução em livre prática dos produtos transformados, se podem aplicar, a pedido do declarante, as medidas pautais preferenciais aplicáveis nesse momento ao acesso ao mercado da União [artigo 20.º, n.º 3, alíneas d), e) e f), do CAC], por força do artigo 20.º, n.º 4, do CAC, em vez dos referidos direitos de importação previstos no artigo 20.º, n.º 3, do CAC.

12. Os artigos 121.º e 122.º do CAC preveem duas bases de cálculo diferentes para as situações em que é constituída uma dívida aduaneira relativa a mercadorias que foram sujeitas ao regime de aperfeiçoamento.
13. Segundo o artigo 121.º, n.º 1, do CAC, em caso de constituição de uma dívida aduaneira, o montante dessa dívida é, em princípio, determinado com base nos elementos de tributação aplicáveis às mercadorias de importação no momento da aceitação da declaração de sujeição dessas mercadorias ao regime de aperfeiçoamento ativo. Este regime é aplicável independentemente do facto de as mercadorias de importação terem sido, entretanto, objeto de complemento de fabrico ou de transformação.
14. Em derrogação do artigo 121.º do CAC, a pedido do declarante, os produtos transformados estão sujeitos aos direitos de importação que lhes são próprios, nos termos do artigo 122.º do CAC, podendo o montante da dívida aduaneira ser, nesse caso, determinado com base em critérios diferentes.
15. No entendimento do órgão jurisdicional de segunda instância, o artigo 121.º, n.º 1, do CAC prevê a derrogação das disposições referidas nos pontos 9 e 10. Por conseguinte, em caso de constituição de uma dívida aduaneira em virtude da introdução em livre prática, os produtos que foram sujeitos ao regime de aperfeiçoamento ativo devem ser tributados à taxa dos direitos aduaneiros que vigorava para as mercadorias de importação à data da sua sujeição ao referido regime, no caso vertente fixada numa medida pautal preferencial.
16. O fundamento do Staatssecretaris levanta a questão de saber se o artigo 121.º, n.º 1, do CAC garante a aplicação de uma medida pautal preferencial entretanto suspensa no caso da introdução em livre prática de mercadorias que foram inicialmente sujeitas ao regime de aperfeiçoamento ativo com utilização do sistema suspensivo.
17. Por um lado, o artigo 121.º, n.º 1, do CAC poderia ser interpretado no sentido de que o conceito de «elemento de tributação» [«*heffingsgrondslag*»] na aceção do CAC também abrange os direitos de importação e as medidas pautais preferenciais referidos no artigo 20.º, n.º 3, do CAC. Na tradução neerlandesa

dessa disposição, refere-se nomeadamente «percentages en andere heffingsgrondslagen»<sup>3</sup>.

18. Segundo esta interpretação, tanto em relação às mercadorias de importação em estado inalterado como aos produtos transformados, é cobrado o montante que seria legalmente devido se as mercadorias de importação tivessem sido imediatamente introduzidas em livre prática. Ainda segundo esta interpretação, o artigo 121.º, n.º 1, do CAC conduz essencialmente a uma cobrança que se baseia no montante em relação ao qual foi concedida a «isenção de direitos de importação» no momento da sujeição ao regime de aperfeiçoamento ativo das mercadorias de importação. Tal isenção era prevista nos artigos 3.º e 16.º da Diretiva 69/73/CEE. Resulta desta interpretação que não é relevante que a medida pautal preferencial tenha sido entretanto suspensa ou revogada e que também não é significativo que a taxa normal voltasse a vigorar no momento a partir do qual a dívida aduaneira deve ser calculada.
19. Por outro lado, pode-se sustentar que o conceito de «elemento de tributação» na aceção do CAC e, portanto, também na aceção do artigo 121.º, n.º 1, do CAC, não se refere às taxas normais ou preferenciais. Em termos gerais, na determinação de um montante de direitos legalmente devidos, imposições ou outros impostos é feita uma distinção terminológica entre, por um lado, as tarifas aplicáveis sob a forma de taxas de direitos aduaneiros ou de direitos específicos e eventuais medidas pautais (preferenciais) e, por outro lado, os elementos de tributação aos quais essas tarifas e medidas pautais devem ser aplicadas, como o valor, o peso ou a quantidade de mercadorias.
20. Nesta interpretação, o montante dos direitos de importação devidos (a dívida aduaneira) é determinado em derrogação do artigo 214.º do CAC com base em elementos (como o valor, peso ou quantidade) que são específicos das mercadorias de importação em estado inalterado, ou seja no estado em que as mercadorias de importação se encontravam na data de aceitação da declaração de sujeição ao regime de aperfeiçoamento ativo.
21. Esta interpretação reduz a infração ao pressuposto de que os direitos aduaneiros são calculados de acordo com a situação jurídica e de facto no momento da constituição da dívida aduaneira.
22. Isso significa, em relação ao caso em apreço, que em 2014 o sujeito passivo não podia beneficiar da aplicação da medida pautal preferencial. Com efeito, no momento com base no qual a dívida aduaneira devia ser calculada (a data de aceitação da declaração de introdução em livre prática) a medida pautal preferencial estava suspensa e, portanto, a taxa normal era de novo aplicável.
23. Para o órgão jurisdicional de reenvio, a melhor interpretação seria a acima referida no ponto 19. Depois da harmonização das disposições legais relativas às

<sup>3</sup> N. do T.: Na tradução oficial portuguesa, «taxas e os outros elementos de cobrança».

mercadorias que são introduzidas no território aduaneiro e às quais deve ser atribuído um destino aduaneiro, o pressuposto subjacente à sujeição das mercadorias ao regime de aperfeiçoamento ativo deixou de ser o de as mercadorias estarem (condicionalmente) isentas dos direitos de importação aplicáveis nesse momento, e passou a ser o de a tributação (continuar a) ter lugar no momento em que as mercadorias são (i)legalmente introduzidas em livre prática.

24. Além disso, o artigo 121.º, n.º 2, do CAC parece basear-se no pressuposto de que deve existir uma medida pautal preferencial aplicável no momento da constituição da dívida aduaneira nos termos do artigo 201.º do CAC.
25. As medidas pautais preferenciais sob a forma de contingentes pautais e de tetos pautais deixam de ser aplicáveis, nos termos do artigo 20.º, n.º 5, do CAC, quando é atingido o volume de importação fixado nos contingentes pautais ou, no caso do teto pautal, quando a Comissão põe termo à medida, por regulamento, pelo facto de ter sido atingido um determinado volume de importação.
26. É, portanto, possível que o motivo da introdução da medida suspensiva já não exista e que o tratamento vantajoso na importação dos produtos em causa tenha deixado de se justificar devido à situação das correspondentes indústrias que fabricam os mesmos produtos na União.
27. Com efeito, a manutenção da aplicação de uma tarifa reduzida prejudicaria a competitividade das indústrias na União que fabricam os mesmos produtos, o que não é compatível com o pressuposto consagrado no artigo 117.º, proémio e alínea c), do CAC de que na aplicação do regime aduaneiro de aperfeiçoamento ativo também devem ser tidos em conta os interesses essenciais dos produtores da Comunidade.
28. Por último, o órgão jurisdicional de reenvio entende que o fundamento alegado pelo Staatssecretaris parte corretamente do princípio de que a aplicação das medidas pautais preferenciais referidas no artigo 20.º, n.º 4, do CAC não é automática, como a dos «taxas e elementos de cobrança» [*percentages en heffingsgrondslagen*] referidos no artigo 20.º, n.º 3, alínea c), do CAC, mas sim depende de um pedido do declarante nesse sentido.
29. Refira-se ainda que o conceito de «elementos de tributação» [*heffingsgrondslagen*] é utilizado em diversos artigos do CAC, como os artigos 112.º, 135.º, 144.º, 151.º, 153.º, 158.º e 214.º A interpretação deste conceito pode, por conseguinte, ter consequências para a aplicação dos referidos artigos.