

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL (Primeira Secção)  
de 6 de Junho de 1990\*

No processo C-11/89,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça pelo Bundesfinanzhof, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, destinado a obter, no processo pendente neste órgão jurisdicional entre

**Unifert Handels GmbH, Warendorf**

e

**Hauptzollamt Münster,**

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do Regulamento (CEE) n.º 1224/80 do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias (JO L 134, p. 1; EE 02 F6 p. 224),

O TRIBUNAL (Primeira Secção),

constituído pelos Srs. M. Zuleeg, presidente de secção, fazendo funções de presidente, R. Joliet e G. C. Rodríguez Iglesias,

advogado-geral: G. Tesauró

secretário: J.-G. Giraud

vistas as observações apresentadas:

— pela Unifert Handels GmbH, pelo advogado Ehle, de Colónia,

— pela Comissão das Comunidades Europeias, pelo conselheiro jurídico Jörn Sack, na qualidade de agente,

\* Língua original: alemão.

visto o relatório para audiência e após a realização desta em 7 de Fevereiro de 1990,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 28 de Março de 1990,

profere o presente

### Acórdão

- 1 Por despacho de 6 de Dezembro de 1988, que deu entrada na Secretaria do Tribunal em 13 de Janeiro de 1989, o Bundesfinanzhof apresentou, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do Regulamento (CEE) n.º 1224/80 do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias (JO L 134, p. 1; EE 02 F6 p. 224; adiante «regulamento de base»).
- 2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe a sociedade Unifert Handel (a partir de agora, «Unifert») ao Hauptzollamt de Münster, incidindo sobre certos avisos de tributação relativos a importações de adubos.
- 3 Os adubos em questão foram comprados em países terceiros por uma sociedade que pertence ao mesmo grupo que a Unifert, a empresa Ferdis SA, com sede em Bruxelas (a partir de agora, «Ferdis»). Esta última revendeu os adubos, depois da sua chegada ao território aduaneiro da Comunidade, à Unifert, a qual, nas declarações relativas ao valor aduaneiro, indicou a Ferdis como vendedora e se baseou em facturas que esta lhe tinha enviado.
- 4 Por ocasião de cada importação, a Unifert declarou como valor aduaneiro das mercadorias um montante que não correspondia ao preço efectivamente a pagar, mas a um preço reconstruído que era determinado multiplicando o peso total descarregado (sendo este peso inferior ao previsto no contrato) pelo preço por tonelada acordado com a Ferdis. O montante indicado como valor aduaneiro não incluía nem as despesas de sobreestadia (despesas de manutenção dos barcos no cais para além do prazo normal) nem a comissão denominada de «compra», igual a 6 % do montante facturado por cada lote específico, que tinha sido paga à Ferdis.

5 Na sequência de uma acção de fiscalização, o Hauptzollamt de Münster tomou uma série de decisões, exigindo à Ferdis o pagamento complementar de uma soma total de 172 099,60 DM. Nestas decisões o Hauptzollamt, por um lado, integrou no valor aduaneiro as despesas de sobreestadia e as comissões ditas de «compra» e, por outro lado, rejeitou o preço reconstruído fixado pela Unifert, enquanto base para avaliação aduaneira. Este foi substituído pelo preço total acordado entre a Unifert e a Ferdis.

6 Depois de ter sido negado provimento ao recurso interposto perante o Finanzgericht destas decisões, a Unifert interpôs recurso de revista perante o Bundesfinanzhof, o qual decidiu suspender a instância e apresentar ao Tribunal de Justiça o pedido de decisão das seguintes questões prejudiciais:

«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.º, n.º 1, do Regulamento n.º 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.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1224/80? O interessado fica vinculado pela escolha que tiver feito?

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

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

2) Os chamados custos de “sobreestadia” (indenização 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.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento n.º 1224/80?

3) O valor transaccional no sentido do artigo 3.º do Regulamento n.º 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?»

7 Para mais ampla exposição dos factos do processo principal, da tramitação processual, bem como das observações escritas apresentadas perante o Tribunal, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal.

### **Sobre a primeira questão**

8 A primeira questão respeita ao problema de saber se o preço resultante de um contrato de compra e venda celebrado entre pessoas estabelecidas na Comunidade pode ser considerado valor transaccional, na acepção do n.º 1 do artigo 3.º do regulamento de base.

9 O valor transaccional é definido nos termos do artigo 3.º, n.º 1, do regulamento de base como «o preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias quando são vendidas para exportação com destino ao território aduaneiro da Comunidade». Esta definição não toma em consideração o lugar onde estão estabelecidas as partes no contrato de compra e venda.

10 A Unifert afirma, em todo o caso, que só pode ser considerada venda «para exportação» uma venda efectuada por um fornecedor estabelecido num país terceiro, e que, nesta medida, só pode ser tomado em conta para determinar o valor transaccional o preço que resulte desta venda.

11 Esta tese não pode ser aceite. O critério decorrente da expressão «vendido para exportação» respeita às mercadorias e não à situação do vendedor. Inserida no contexto, a expressão implica que no momento da venda se verifique que as mercadorias com origem num país terceiro serão encaminhadas para o território aduaneiro da Comunidade. Nesta medida, nada impede que as partes nesta compra e venda estejam as duas estabelecidas na Comunidade.

- 12 Esta interpretação é, aliás, confirmada pelo artigo 6.º do Regulamento (CEE) n.º 1495/80 da Comissão, de 11 de Junho de 1980, que estabelece as disposições de execução de determinadas disposições dos artigos 1.º, 3.º e 8.º do Regulamento (CEE) n.º 1224/80 do Conselho, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias (JO L 154, p. 14; EE 02 F6 p. 246), na redacção do Regulamento (CEE) n.º 1580/81, de 12 de Junho de 1981 (JO L 154, p. 36; EE 02 F8 p. 268). Nos termos desta disposição:

«Para efeitos do artigo 3.º do Regulamento (CEE) n.º 1224/80, o facto de as mercadorias objecto de uma venda serem declaradas para introdução em livre prática na Comunidade deve ser considerado como uma indicação suficiente de que elas foram vendidas com vista à exportação para o território aduaneiro da Comunidade. Esta indicação existe igualmente em caso de sucessivas vendas antes da avaliação, podendo qualquer dos preços resultantes destas vendas ser tomado como base de avaliação sem prejuízo do disposto no Regulamento (CEE) n.º 1496/80...»

- 13 Decorre desta disposição que é possível utilizar para efeitos do n.º 1 do artigo 3.º do regulamento de base, não só o preço de uma venda celebrada imediatamente antes da exportação a partir de um país terceiro, mas ainda qualquer dos preços correspondentes a vendas efectuadas após a exportação, mas antes da introdução em livre prática na Comunidade, independentemente do lugar onde estejam estabelecidas as partes do contrato de compra e venda.
- 14 Deve assim responder-se à primeira questão que o preço estipulado num contrato de compra e venda celebrado entre pessoas residentes na Comunidade pode ser considerado como valor transaccional, na acepção do artigo 3.º, n.º 1, do regulamento de base.

### **Sobre a segunda questão**

- 15 A segunda questão destina-se a saber se, quando, na sequência de vendas sucessivas de uma mercadoria, vários preços efectivamente pagos ou a pagar reúnem as condições apresentadas no n.º 1 do artigo 3.º do Regulamento n.º 1224/80, qualquer um destes preços pode ser escolhido pelo importador para determinar o valor transaccional, e se o operador que tenha feito esta escolha pode rectificar a declaração.

- 16 Resulta do artigo 6.º do Regulamento n.º 1495/80 que, em caso de vendas sucessivas de mercadorias com vista à exportação para o território aduaneiro da Comunidade, o importador tem liberdade para escolher, entre os preços acordados em cada uma das vendas, aquele que será tomado como base do valor aduaneiro, desde que esteja em condições de fornecer todos os elementos e documentos necessários para as autoridades aduaneiras em relação aos preços escolhidos, em conformidade com o Regulamento n.º 1496/80 da Comissão, de 11 de Junho de 1980, relativo à declaração dos elementos para a determinação do valor aduaneiro e à apresentação dos respectivos documentos (JO L 154, p. 16; EE 02 F6 p. 248).
- 17 Nos termos do artigo 1.º deste último regulamento, a declaração relativa ao valor aduaneiro deve ser junta à declaração de introdução em livre prática feita para as mercadorias em questão. Esta declaração deve, nos termos do artigo 2.º 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 (JO L 205, p. 19; EE 02 F6 p. 57), ser entregue numa estância aduaneira. O n.º 1 do artigo 8.º desta mesma directiva autoriza o declarante a rectificar as declarações que tenham sido aceites pelos serviços aduaneiros, mas sob reserva, nomeadamente, de que a rectificação seja solicitada antes de ter sido dada saída das mercadorias para a livre prática.
- 18 Daqui resulta que o importador que, na declaração do valor aduaneiro, tenha feito uma escolha quanto ao preço que servirá de base à determinação deste valor, não pode modificar esta declaração e, em consequência, os dados relativos ao valor aduaneiro, depois de o serviço aduaneiro ter dado a saída das mercadorias para a livre prática.
- 19 Esta conclusão não pode ser infirmada pela possibilidade aberta pelo n.º 1, segundo travessão, do artigo 2.º do Regulamento n.º 1430/79 do Conselho, de 2 de Julho de 1979, relativo ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos de importação ou de exportação (JO L 175, p. 1; EE 02 F6 p. 36), de proceder ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos de importação depois da introdução em livre circulação, na medida em que se provar que o montante registado na liquidação destes direitos é superior, por qualquer motivo, ao que legalmente devia ser cobrado.
- 20 Na verdade, resulta do segundo considerando do Regulamento n.º 1430/79 que o reembolso ou a dispensa do pagamento dos direitos se justifica na sequência da

tomada em consideração de elementos de tributação inexactos ou incompletos no que respeita, nomeadamente, ao valor tido em conta para a determinação do montante dos direitos. Em todo o caso, deve observar-se que, quando o declarante fez uma escolha entre as diversas bases de avaliação possíveis, não se podem qualificar os elementos fornecidos em apoio dessa escolha como inexactos ou incompletos apenas porque uma escolha diferente teria conduzido à cobrança de um montante de direitos de importação inferior ao cobrado.

- 21 Deve assim responder-se à segunda questão que, quando, na sequência de vendas sucessivas de uma mesma mercadoria, vários preços efectivamente pagos ou a pagar reúnem os requisitos exigidos pelo n.º 1 do artigo 3.º do Regulamento n.º 1224/80, qualquer desses preços pode ser escolhido pelo importador para a determinação do valor transaccional. Se o importador se referiu a um desses preços na declaração de avaliação aduaneira, não pode rectificá-lo após a saída das mercadorias para a livre prática, de acordo com o n.º 1 do artigo 8.º da Directiva 79/695/CEE do Conselho.

### Sobre a terceira questão

- 22 A terceira questão destina-se a saber se uma soma paga pelo comprador ao vendedor, facturada separadamente e designada como «comissão de compra», faz parte do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, na acepção do n.º 1 do artigo 3.º do regulamento de base.
- 23 Convém a este respeito recordar que, nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 3.º do regulamento de base, «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...». Daqui decorre que todas as somas pagas pelo comprador ao vendedor em contrapartida da operação de venda estão compreendidas no preço efectivamente pago ou a pagar e, portanto, no valor transaccional.
- 24 É certo que a alínea a), subalínea i), do n.º 1 do artigo 8.º do mesmo regulamento exclui as comissões de compra do valor aduaneiro. Todavia, nos termos do n.º 4 do artigo 8.º, a expressão «comissão de compra» compreende as quantias pagas por um importador ao seu agente pelo serviço que lhe prestou ao representá-lo na

compra das mercadorias a avaliar. Assim, ela não inclui uma soma paga pelo comprador ao vendedor, mesmo que esta seja calculada de modo a permitir ao vendedor cobrir as suas despesas administrativas e outras despesas gerais que não estão directamente ligadas à venda em questão.

- 25 O argumento da Unifert de que as despesas realizadas no interior da Comunidade não podem, em caso algum, ser tomadas em conta para efeitos de determinação do valor aduaneiro não pode ser aceite. Basta, a este respeito, salientar que a alínea b), subalínea i), do n.º 1 do artigo 8.º exige que o valor de certos produtos fornecidos pelo comprador, sem despesas ou a custo reduzido, e utilizados no decurso da produção e da venda para a exportação das mercadorias importadas, seja adicionado ao preço efectivamente pago ou a pagar, na medida em que este valor não tenha sido incluído neste preço. A este respeito, é indiferente saber se as despesas ocasionadas pela produção destes componentes, partes e elementos similares incorporados nas mercadorias importadas foram realizadas na Comunidade ou fora dela.
- 26 A Unifert alegou ainda que a inclusão no valor aduaneiro da chamada «comissão de compra» poria em causa a neutralidade do sistema de avaliação aduaneira, na medida em que criaria uma desigualdade de tratamento entre empresas que importam directamente e outras que pertencem a um grupo cujas compras são centralizadas. Esta tese tem também que ser rejeitada. Com efeito, qualquer empresa que se encontre na situação da Unifert tem a possibilidade de basear a sua declaração de valor aduaneiro no preço efectivamente pago pelas mercadorias importadas pelo membro do grupo encarregado da compra ao fornecedor do país terceiro. Uma eventual desigualdade neste domínio resultará, não do regulamento de base, mas da escolha efectuada pelo importador.
- 27 Deve assim responder-se à terceira questão que um pagamento efectuado pelo comprador ao vendedor, facturado separadamente e designado por «comissão de compra», faz parte do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, na acepção do artigo 3.º, n.º 1, do regulamento de base.

### **Sobre a quarta questão**

- 28 A quarta questão destina-se a saber se as despesas de sobreestadia (indenizações a pagar pela manutenção dos navios no cais) fazem parte das despesas de transporte, na acepção da alínea e) do n.º 1 do artigo 8.º do regulamento de base.

- 29 Convém recordar que, nos termos desta regra, subalínea i), para determinar o valor aduaneiro se adicionam ao preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas as despesas de transporte até ao local de entrada das mercadorias no território aduaneiro da Comunidade.
- 30 É necessário observar a este respeito que a expressão «despesas de transporte» deve ser entendida no sentido de cobrir todas as despesas, principais ou acessórias, ligadas à deslocação das mercadorias para o território aduaneiro da Comunidade. Nesta medida, as despesas de sobreestadia, que consistem em indemnizações previstas em benefício do armador pelo contrato de transporte marítimo e destinadas a compensar os atrasos verificados no carregamento do navio, devem ser consideradas como incluídas na noção de «despesas de transporte».
- 31 Deve assim responder-se à quarta questão colocada pelo Bundesfinanzhof que as despesas de sobreestadia (indemnizações a pagar pela manutenção dos navios no cais) fazem parte das despesas de transporte, na acepção do artigo 8.º, n.º 1, alínea e) do regulamento de base.

### Sobre a quinta questão

- 32 A quinta questão destina-se a saber se, para determinar o valor transaccional, na acepção do n.º 1 do artigo 3.º do regulamento de base, é necessário efectuar uma redução proporcional do preço efectivamente pago ou a pagar quando é encontrada uma diferença inferior à margem de tolerância de peso acordada pelas partes entre a quantidade de mercadoria desembarcada e a quantidade comprada, que não tenha por efeito implicar uma redução do preço de compra acordado.
- 33 A Unifert sustenta que, na hipótese considerada nesta questão, é necessário aplicar o artigo 4.º do Regulamento n.º 1495/80, na redacção do Regulamento n.º 1580/81, disposição que prevê uma redução do preço efectivamente pago ou a pagar em caso de perda parcial ou em caso de danos anteriores à introdução em

livre prática. O Tribunal de Justiça ter-se-ia pronunciado neste sentido no acórdão de 12 de Junho de 1986, Repenning (183/85, Colect., p. 1873).

- 34 A Comissão entende, em contrapartida, que o regulamento dá uma resposta clara à questão formulada, pois o n.º 1 do artigo 3.º só refere o preço efectivamente pago pelo importador, pelo que não interessa saber se foi acordado outro montante no contrato ou se o comprador estava juridicamente obrigado a pagar aquele preço.
- 35 Convém recordar que, como decorre do sexto considerando do regulamento de base, a regulamentação comunitária relativa à avaliação aduaneira tem por objectivo o estabelecimento de um sistema equitativo, uniforme e neutro que exclui a utilização de valores aduaneiros arbitrários ou fictícios. É por esta razão que as diminuições imprevisíveis do valor comercial da mercadoria, depois da sua compra mas antes da introdução em livre prática, devem traduzir-se numa redução proporcional do preço efectivamente pago ou a pagar. Estas são as hipóteses consideradas no artigo 4.º do Regulamento n.º 1495/80, bem como no acórdão do Tribunal de Justiça de 12 de Junho de 1986.
- 36 É muito diferente a hipótese de ter sido especificamente prevista pelas partes no contrato de compra e venda a possibilidade de discrepâncias entre as quantidades de mercadoria comprada e desembarcada, tendo o comprador aceitado este risco nos limites de uma margem de tolerância acordada. Neste caso, não se efectua qualquer redução do preço de compra, permanecendo inalterado o valor do lote, em termos comerciais. Assim, está em conformidade com os objectivos do sistema comunitário de avaliação aduaneira a consideração do preço integralmente pago ou a pagar como base de avaliação.
- 37 Deve assim responder-se à quinta questão que o n.º 1 do artigo 3.º deve ser interpretado no sentido de que não há que efectuar uma redução proporcional do preço efectivamente pago ou a pagar quando, entre a quantidade de mercadoria desembarcada e a quantidade comprada se verifica uma diferença inferior à margem de tolerância de peso convencionalizada entre as partes, desde que tal diferença não acarrete redução do preço de compra estipulado.

## Quanto às despesas

As despesas efectuadas pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentou 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 (Primeira Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Bundesfinanzhof, por despacho de 6 de Dezembro de 1988, declara:

- 1) O preço estipulado num contrato de compra e venda celebrado entre pessoas residentes na Comunidade pode ser considerado como valor transaccional, na acepção do artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 1224/80 do Conselho, de 28 de Maio de 1980, relativo ao valor aduaneiro das mercadorias.
- 2) Quando, na sequência de vendas sucessivas de uma mesma mercadoria, vários preços efectivamente pagos ou a pagar reúnem os requisitos exigidos pelo n.º 1 do artigo 3.º do Regulamento (CEE) n.º 1224/80, qualquer desses preços pode ser escolhido pelo importador para a determinação do valor transaccional. Se o importador se referiu a um destes preços na declaração de avaliação aduaneira, não pode rectificá-la após a saída das mercadorias para a livre prática, de acordo com o n.º 1 do artigo 8.º da Directiva 79/695/CEE do Conselho, de 24 de Julho de 1979 (EE 02 F6 p. 57), relativa à harmonização dos procedimentos de introdução em livre prática das mercadorias.
- 3) Um pagamento efectuado pelo comprador ao vendedor, facturado separadamente e designado por «comissão de compra», faz parte do preço efectivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, na acepção do artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 1224/80.

- 4) As despesas de sobreestadia (indenizações a pagar pela manutenção dos navios no cais), fazem parte das despesas de transporte na acepção do artigo 8.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (CEE) n.º 1224/80.
- 5) O n.º 1 do artigo 3.º do Regulamento (CEE) n.º 1224/80 deve ser interpretado no sentido de que não há que efectuar uma redução proporcional do preço efectivamente pago ou a pagar quando, entre a quantidade de mercadoria desembarcada e a quantidade comprada, se verifica uma diferença inferior à margem de tolerância de peso convencionada entre as partes, desde que tal diferença não acarrete redução do preço de compra estipulado.

Zuleeg

Joliet

Rodríguez Iglesias

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 6 de Junho de 1990.

O secretário

J.-G. Giraud

O presidente de secção  
f. f. de presidente da Primeira Secção

M. Zuleeg