

(Processo C-427/20)

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

10 de setembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Finanzgericht Hamburg (Tribunal Tributário de Hamburgo, Alemanha)

Data da decisão de reenvio:

1 de setembro de 2020

Demandante:

FLEXI Moniebytechnik GmbH Co. kg

Demandado:

Hauptzollamt Kiel

Finanzgericht Hamburg (Tribunal Tributário de Hamburgo)

Despacho

no processo

FLEXI Moniebytechnik GmbH Co. kg

[*Omissis*] com sede em Bargteheide

demandante -

[*Omissis*]

contra

Hauptzollamt Kiel,

[*Omissis*] Kiel

demandado -

que tem por objeto

o direito a juros sobre direitos aduaneiros reembolsados

a Secção Conjunta do Finanzgericht Hamburg para os Länder Freie und Hansestadt Hamburg, Niedersachsen e Schleswig-Holstein, 4.^a Secção, em 1 de setembro de 2020 [omissis]

[Omissis]

decidiu:

I. A instância é suspensa até ser proferida decisão prejudicial pelo Tribunal de Justiça da União Europeia.

II. Submete-se ao Tribunal de Justiça da União Europeia a seguinte questão, que tem por objeto a validade de um ato de instituições da União, para decisão a título prejudicial:

A violação do direito da União, como requisito do direito a juros nos termos do direito da União desenvolvido pelo Tribunal de Justiça da União Europeia, é igualmente exigível quando uma autoridade de um Estado-Membro cobra um imposto em violação de disposições válidas do direito da União e um órgão jurisdicional desse Estado-Membro declara essa violação?

[Omissis]

Matéria de facto

- 1 As partes estão em litígio quanto ao pagamento de juros sobre direitos aduaneiros que o Hauptzollamt cobrou *a posteriori* à demandante, mas que, na sequência de uma decisão judicial definitiva, teve de lhe restituir.
- 2 A demandante importava de Taiwan ganchos ditos de mola que são usados no fabrico de coleiras para cães. Na sequência de uma fiscalização, o Hauptzollamt considerou que, contrariamente à declaração da demandante, não deviam ser classificados na posição 8308 (tributados à taxa de 2,7 %), mas na posição 7907 (tributados à taxa de 5 %) da Nomenclatura Combinada (NC). Por dois avisos de liquidação, o Hauptzollamt liquidou direitos aduaneiros que depois foram pagos pela demandante.
- 3 Por Acórdão de 20 de junho de 2017, o Bundesfinanzhof anulou os dois avisos de liquidação *a posteriori* com o fundamento de que a cobrança *a posteriori* dos direitos de importação era ilegal pelo facto de as mercadorias deverem ser classificadas na posição 8308 da NC; o Bundesfinanzhof não apresentou um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia.
- 4 O Hauptzollamt, demandado no processo principal, restituiu à demandante os direitos de importação por ela pagos, mas indeferiu o pedido de pagamento de

juros vencidos sobre os montantes dos direitos pagos relativos ao período compreendido entre a data do pagamento e a data da sua restituição.

- 5 Após um processo de reclamação infrutífero, a demandante interpôs um recurso. Na pendência do processo, o Hauptzollamt concedeu à demandante juros judiciais relativos ao período compreendido entre a data da interposição do recurso contra os avisos de cobrança *a posteriori* (setembro de 2014) e a data da restituição dos direitos à importação que tinha pago (outubro de 2017). Quanto a este ponto, o litígio está extinto. Porém, as partes estão ainda em litígio sobre a questão de saber se a demandante tem o direito a receber juros relativamente ao período entre o pagamento dos direitos aduaneiros à importação ilegalmente cobrados (março de 2014) e a interposição do recurso contra a liquidação *a posteriori* daqueles direitos aduaneiros à importação (setembro de 2014).

Fundamentação:

- 6 [Omissis]
- 7 Esta Secção suspende a instância e submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «Tribunal de Justiça»), nos termos do artigo 267.º, n.º 2, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), para decisão a título prejudicial, a questão referida no dispositivo, por considerar duvidosa a apreciação jurídica da causa.

I. Quadro jurídico

- 8 Para a decisão do presente litígio são relevantes as seguintes disposições:

1. Direito nacional

- 9 **Abgabenordnung** (Código Tributário, a seguir «AO»), na sua versão publicada em 1 de outubro de 2002 (Bundesgesetzblatt I, p. 3866):

§ 1 Âmbito de aplicação

(1) A presente lei aplica-se a todos os impostos e créditos fiscais regulados pela lei federal ou pelo direito da União Europeia, desde que administrados pelas autoridades tributárias federais ou pelas autoridades tributárias dos Länder. A lei é aplicável sem prejuízo do disposto no Direito da União Europeia.

[...]

(3) As disposições desta lei são aplicáveis, com as necessárias adaptações, às prestações tributárias acessórias, sem prejuízo do disposto no Direito da União Europeia [...].

§ 3 Tributos e obrigações tributárias acessórias

(1) Os impostos são prestações pecuniárias que não constituem a contrapartida de uma prestação específica e que são cobradas por uma entidade de direito público para obter receitas de todos aqueles que se encontrem na situação prevista na lei; a cobrança de receitas pode ser acessória.

[...]

(3) Os direitos à importação e à exportação previstos no artigo 5.º, pontos 20 e 21, do Código Aduaneiro da União são impostos na aceção da presente lei [...]

(4) Obrigações tributárias acessórias são [...] os juros previstos nos artigos 233.º a 237.º, os juros sobre os direitos de importação e de exportação previstos no artigo 5.º, pontos 20 e 21, do Código Aduaneiro da União [...]

§ 37 Direitos decorrentes da relação jurídico-tributária

(1) Os direitos decorrentes da relação jurídico-tributária são a exigibilidade do imposto, os créditos de imposto, a responsabilidade fiscal, as prestações acessórias, o direito ao reembolso referido no n.º 2, bem como o direito ao reembolso do imposto previsto em leis fiscais especiais.

(2) Se um imposto, um crédito de imposto, o montante de uma garantia ou uma prestação fiscal acessória forem pagos ou reembolsados sem justificação legal, aquele por conta do qual o pagamento foi efetuado tem o direito de exigir ao beneficiário do pagamento a restituição do montante pago ou reembolsado [...]

§ 233 Princípio geral

Os direitos decorrentes da relação jurídico-tributária (§ 37) só vencem juros nos casos previstos na lei.

§ 236 Juros judiciais sobre montantes reembolsados

Se, por decisão judicial transitada em julgado ou com fundamento nessa decisão, for determinada a redução ou reembolso de um tributo liquidado, sobre o montante a pagar ou a reembolsar vencem-se juros, salvo o previsto no n.º 3, a partir do dia da propositura da ação até ao dia do pagamento ou reembolso [...]

2. Disposições do direito da União

- 10 a) **Código Aduaneiro Comunitário (CAC):** Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (*Jornal Oficial* L 302/1, com as alterações posteriores):

Artigo 241.º

O reembolso pelas autoridades aduaneiras de montantes de direitos de importação ou de exportação, bem como dos juros de crédito ou de mora eventualmente

cobrados quando do pagamento desses direitos não implica qualquer pagamento de juros por parte das referidas autoridades. Todavia, serão pagos juros:

- sempre que uma decisão de deferimento de um pedido de reembolso não seja executada no prazo de três meses a contar da adoção da referida decisão,
- sempre que estiver previsto nas disposições nacionais.

[...]

11. **b) Código Aduaneiro da União (CAU):** Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro da União de 9 de outubro de 2013 (*Jornal Oficial* L 269/1, com as alterações posteriores):

Artigo 116.º

«Sob reserva das condições previstas na presente secção, procede-se ao reembolso ou à dispensa de pagamento dos montantes dos direitos de importação ou de exportação pelas seguintes razões:

- a) Montantes de direitos de importação ou de exportação cobrados em excesso;

[...]

6. O reembolso não implica qualquer pagamento de juros por parte das autoridades aduaneiras.

[...]

II. Relevância da questão prejudicial para a decisão da causa

- 12 É duvidoso, à luz do direito da União, que a demandante possa igualmente reclamar juros relativos ao período compreendido entre o pagamento dos direitos de importação ilegalmente cobrados pelo Hauptzollamt demandado até à interposição do seu recurso contra os avisos de cobrança *a posteriori*. Tal pedido de juros não tem base legal no direito nacional. A disposição do artigo 236.º, n.º 1, da AO não pode ser invocada pela demandante como fundamento do seu pedido, uma vez que esta disposição se limita a reconhecer o direito a juros relativos ao período compreendido entre a interposição do recurso e o reembolso dos direitos de importação; o Hauptzollamt já satisfaz essa pretensão. O sucesso do pedido da demandante depende, portanto, da questão de saber se o seu pedido de juros pode ser fundamentado no Direito da União relativo aos juros, tal desenvolvido pelo Tribunal de Justiça. Todavia, esta Secção tem dúvidas quanto à questão de saber se as condições do direito aos juros que o Tribunal de Justiça deduziu do princípio da efetividade do direito da União estão igualmente preenchidas numa situação como a do caso em apreço, em que uma autoridade de um Estado-Membro cobra um imposto em violação das disposições do direito da

União e um órgão jurisdicional desse Estado-Membro declara essa violação do direito da União.

III. Considerações jurídicas da Secção

- 13 O Tribunal de Justiça declarou, por último, no Acórdão de 18 de janeiro de 2017, Wortmann (C-365/15, parte decisória), que quando tiverem sido cobrados impostos em violação do Direito da União existe uma obrigação a cargo dos Estados-Membros, decorrente do direito da União, de pagar aos particulares que tenham direito ao reembolso os juros correspondentes, a contar da data do seu pagamento. Este acórdão do Tribunal de Justiça seguiu-se a um conjunto de decisões através das quais o Tribunal de Justiça impôs aos Estados-Membros, por força do direito da União, não só o reembolso dos impostos cobrados em violação do direito da União mas também a reparação, ao particular, dos prejuízos sofridos devido à indisponibilidade de montantes pecuniários (v. Acórdãos de 27 de setembro de 2012, Zuckerfabrik Jülich, processos apensos C-113/10, C-147/10 e C-234/10, n.º 65; de 18 de abril de 2013, Irimie, C 565/11, n.º 28). Os acórdãos acima referidos têm em comum o facto de o Tribunal de Justiça ter declarado a invalidade ou a nulidade da base jurídica, de direito nacional ou de direito da União, da obrigação fiscal por violação do direito da União; o reembolso dos impostos assentava num erro legislativo cometido, respetivamente, pelo Estado-Membro ou pela União.
- 14 Em contrapartida, o presente litígio caracteriza-se pelo facto de o reembolso dos direitos de importação não ser devido a um erro de direito da União ou do Estado-Membro, mas ser motivado pelo facto de a autoridade do Estado-Membro ter aplicado erradamente o direito derivado válido da União, ou seja, de forma incorreta; por outras palavras, o reembolso dos direitos de importação baseou-se num erro de aplicação da lei.
- 15 Esta Secção já indicou, no seu pedido de decisão prejudicial dirigido ao Tribunal de Justiça em 26 de agosto de 2020, que deduz da jurisprudência do Tribunal de Justiça segundo a qual os Estados-Membros são obrigados a reembolsar com juros os impostos cobrados em violação do direito da União que os efeitos dos atos da União ou dos Estados-Membros não devem, em princípio, perdurar quando o Tribunal de Justiça declare esses atos inválidos ou nulos por violação do Direito da União (v., *a contrario*, artigo 264.º, segundo parágrafo, do TFUE). Em consequência desta consideração os particulares têm não apenas o direito à restituição do imposto indevidamente pago, mas também ao pagamento dos juros correspondentes (v. Acórdão do TJUE de 27 de setembro de 2012, Zuckerfabrik Jülich, processos apensos C-113/10, C-147/10 e C-234/10, n.º 65; no mesmo sentido o Acórdão de 12 de dezembro de 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, n.º 205). Pois só assim pode ser reposta a situação que existiria se o ato jurídico de execução do regulamento da União posteriormente declarado inválido ou nulo, ou de aplicação da lei fiscal de Estado-Membro incompatível com o direito da União não tivesse sido praticado (v., igualmente, a

este respeito, Conclusões do advogado-geral M. Campos Sanchez-Bordona, C-365/15, n.º 66).

- 16 Em contrapartida, no processo principal, não se trata de restabelecer a plena eficácia do direito da União, mas de corrigir uma decisão individual de uma autoridade de um Estado-Membro que fez uma aplicação incorreta, num caso concreto, do direito derivado aplicável e juridicamente válido da União. Ora, a questão de saber se e em que condições é efetuada a retificação de uma decisão individual deve ser essencialmente reservada ao direito nacional que, no caso concreto, só confere ao requerente de proteção jurisdicional o direito a juros judiciais relativamente ao período compreendido entre a interposição do recurso contra a cobrança ilegal do imposto e o reembolso dos direitos pagos.
- 17 Todavia, no processo Littlewoods Retail e o. (Acórdão de 19 de julho de 2012, C-591/10), que dizia respeito a uma situação em que um sujeito passivo tinha pago IVA em excesso, por ter sido cobrado pelo Estado-Membro em violação das regras do direito da União em matéria de IVA, o Tribunal de Justiça declarou igualmente que os Estados-Membros são obrigados a reembolsar, com juros, os montantes do imposto cobrados em violação do Direito da União (n.º 26). No processo que deu origem ao acórdão Littlewoods Retail e o., a violação do Direito da União não resultava de uma disposição do Direito nacional nem do Direito da União posteriormente declarada inaplicável ou nula pelo Tribunal de Justiça. A violação do direito da União consistia numa base de tributação fixada erradamente num nível demasiado elevado (v. Conclusões da advogada-geral V. Trstenjak de 12 de janeiro de 2012, processo C-591/10, n.º 6) e também não foi declarada pelo próprio Tribunal e Justiça, mas baseava-se apenas nas declarações das autoridades e dos tribunais desse Estado-Membro. O Tribunal de Justiça sublinhou igualmente, no processo Wortmann, que compete «ao órgão jurisdicional de reenvio» verificar se foram cobrados impostos em violação do Direito da União (Acórdão de 18 de janeiro de 2017, Wortmann, C-365/15, n.º 39). Esta afirmação pode igualmente pôr em dúvida que se verifique a condição de violação do Direito da União, como condição do direito a juros, desenvolvido, no plano do Direito da União, pelo Tribunal de Justiça, quando as autoridades do Estado-Membro, em violação de disposições válidas do Direito da União, fixam o imposto e um tribunal nacional declara essa violação do Direito da União.
- 18 Acresce que o ponto de vista várias vezes reiterado pelo TJUE de que devem ser compensados os prejuízos patrimoniais que os particulares tenham sofrido em virtude da indisponibilidade de quantias em dinheiro (v. Acórdãos do TJUE de 27 de setembro de 2012, Zuckerfabrik Jülich, processos apensos C-113/10, C-147/10 e C-234/10, n.º 65, de 18 de abril de 2013, Irimie, C-565/11, n.º 21), se aplica igualmente a situações em que foram ilegalmente cobrados impostos aos particulares pelo facto de as autoridades do Estado-Membro terem aplicado erradamente o Direito da União. Para os devedores não faz qualquer diferença que os impostos tenham sido cobrados com base numa lei ou norma incompatíveis com o Direito da União ou, como é aqui o caso, porque as autoridades aduaneiras tomaram uma decisão errada. Em ambos os casos, o particular fica sem a

disponibilidade da quantia que lhe foi cobrada, que podia ter usado livremente se as autoridades aduaneiras tivessem aplicado corretamente o Direito da União.

- 19 Esta Secção considerou ainda que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, o fundamento do pagamento de juros consiste igualmente na proibição do enriquecimento sem causa (v. Conclusões da advogada-geral E. Sharpston apresentadas em 27 de outubro de 2011 nos processos apensos C-113/10, C-147/10 e C-234/20, Zuckerfabrik Jülich e o., n.º 125). Quando o Estado-Membro recebe de um operador económico uma quantia a que não tem qualquer direito, beneficia de um enriquecimento sem causa. Ora, este enriquecimento sem causa do Estado-Membro ocorre independentemente da razão pela qual o incremento patrimonial desse Estado-Membro foi gerado.
- 20 Esta Secção considerou, por último, que, no seu Acórdão de 18 de janeiro de 2017, Wortmann (C-365/15), o Tribunal de Justiça pôs em evidência situações em que uma correção posterior de impostos inicialmente fixados num montante inexato não dá direito a juros (v. n.ºs 29 e segs. do acórdão). Todavia, é comum a estas situações que o novo cálculo dos direitos seja efetuado com base em informações surgidas *a posteriori*. Ora, no processo principal, o reembolso dos direitos aduaneiros não foi efetuado com base em informações de facto surgidas posteriormente, mas com base numa decisão judicial de um tribunal do Estado-Membro que anulou a decisão de liquidação *a posteriori* em virtude da errada aplicação das disposições aplicáveis do Direito da União pelas autoridades desse Estado-Membro.
- 21 Face a estas dúvidas relativas à interpretação do Direito da União aplicável, esta Secção decidiu proceder ao reenvio prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia da questão formulada na parte decisória.

[*Omissis*]