

Processo C-72/24 [Keladis I] ⁱ**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:**

30 de janeiro de 2024

Órgão jurisdicional de reenvio:

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (Tribunal Administrativo de Tessalónica, Grécia)

Data da decisão de reenvio:

30 de novembro de 2023

Recorrente:

HF

Recorrido:

Anexartiti Archi Dimosion Esodon (Serviço Autónomo da Receita Pública)

Objeto do processo principal

Recurso que tem por objeto a anulação das notas de liquidação em que o recorrente foi considerado coautor de crimes de contrabando, lhe foram aplicados direitos agravados por motivo desses crimes, foi declarado solidariamente responsável pelo integral pagamento dos referidos direitos agravados e lhe foi imputado, solidariamente com os outros autores, todo o montante do IVA (imposto sobre o valor acrescentado) não inscrito em cada uma das declarações de importação.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Pedido de decisão prejudicial – Direitos aduaneiros - Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Valor aduaneiro – Declaração de um valor aduaneiro

ⁱ O nome do presente processo é um nome fictício. Não corresponde ao nome verdadeiro de nenhuma das partes no processo.

inferior ao valor real - Base tributável IVA - Valor de mercado - Determinação – Modo de determinação do valor de mercado – Sujeito passivo do IVA na importação

Questões prejudiciais

1. Os valores estatísticos denominados «preços de entrada» (*threshold values*) - «preços justos» (*fair prices*), que têm por base a base de dados estatísticos COMEXT do Eurostat e procedem do sistema informático do OLAF (AFIS-Anti Fraud Information System), do qual a Automated Monitoring Tool (AMT) constitui uma aplicação, e se encontram à disposição das autoridades aduaneiras nacionais através dos respetivos sistemas eletrónicos, cumprem o requisito de acessibilidade em relação a todos os operadores económicos, conforme plasmado no Acórdão de 9 de junho de 2022, C-187/21, Fawkes Kft? Os dados que contém são apenas dados agregados, na aceção da definição constante dos Regulamentos n.ºs 471/2009 e 113/2010 relativos às estatísticas comunitárias do comércio externo com países terceiros, em vigor no período relevante?

2. No âmbito de uma verificação *a posteriori*, quando não seja possível controlar fisicamente as mercadorias importadas, podem os valores estatísticos da base de dados COMEXT, desde que se considerem de acesso geral e não contenham apenas dados agregados, ser utilizados pelas autoridades aduaneiras nacionais apenas para corroborar as suas dúvidas razoáveis quanto ao facto de o valor indicado nas declarações corresponder ao valor de mercado, ou seja, ao montante efetivamente pago ou a pagar por essas mercadorias, ou também para determinar, com essa base, o respetivo valor aduaneiro, em conformidade com o método alternativo definido no artigo 30.º, n.º 2, alínea c), do Código Aduaneiro Comunitário (Regulamento n.º 2913/1992) [correspondente ao denominado método «dedutivo» constante do artigo 7[4].º, n.º 2, alínea c), do Código Aduaneiro da União (Regulamento n.º 952/2013)] ou eventualmente com outro método alternativo? Em que medida o facto de não se poder determinar que bens idênticos ou semelhantes estão atualmente a ser vendidos, na aceção do artigo 152.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 (Regulamento de aplicação), afeta a resposta a essa questão?

3. Em qualquer caso, atento o facto de o Acordo Internacional sobre a Determinação do Valor Aduaneiro da Organização Mundial do Comércio (OMC), também denominado Acordo sobre a Aplicação do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994, de que a União Europeia é parte, proibir expressamente a utilização de preços mínimos, é compatível com as obrigações decorrentes do referido Acordo o uso dos referidos valores estatísticos para determinar o valor aduaneiro de mercadorias específicas importadas, que equivale à aplicação de preços mínimos,?

4. Relativamente à questão anterior, a reserva a favor dos princípios e das disposições gerais do referido Acordo Internacional sobre a Aplicação do

artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994, prevista no artigo 31.º, n.º 1, do Código Aduaneiro Comunitário (Regulamento n.º 2913/1992) relativamente ao método de reserva para a determinação do valor aduaneiro e, correlativamente, a exclusão da aplicação de valores mínimos, prevista no n.º 2 do mesmo artigo [que não figura na correspondente disposição do artigo 74.º, n.º 3, do Código Aduaneiro da União (Regulamento n.º 952/2013)], só tem lugar quando é utilizado esse método ou aplica-se a todos os métodos alternativos de determinação do valor aduaneiro?

5. Caso se entenda que a simplificação da classificação na aceção do artigo 81.º do Código Aduaneiro Comunitário (Regulamento n.º 2913/1992) [atual artigo 177.º do Código Aduaneiro da União (Regulamento n.º 952/2013)] foi utilizada quando da importação, é possível aplicar o método alternativo a que se refere o artigo 30.º, n.º 2, alínea c), do Código Aduaneiro Comunitário (Regulamento n.º 2913/1992) [correspondente ao artigo 70.º, n.º 2, alínea c), do Código Aduaneiro da União (Regulamento n.º 952/2013)], independentemente da heterogeneidade das mercadorias identificadas com o mesmo código TARIC na mesma declaração e do conseqüente valor fictício das mercadorias não pertencentes a esse código de classificação pautal?

6. Por último, independentemente das questões anteriores, são suficientemente claras as disposições da legislação helénica que regem a determinação dos sujeitos passivos do IVA na importação, nos termos definidos pelo direito europeu, na parte em que designam como sujeito passivo o «denominado proprietário das mercadorias importadas»?

Disposições de direito da União e jurisprudência do Tribunal de Justiça invocadas

Decisão 87/369/CEE do Conselho, de 7 de abril de 1987, relativa à celebração da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, bem como do respetivo Protocolo de alteração (JO 1987, L 198, p. 1)

Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de julho de 1987, relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum (JO 1987, L 256, p. 1): artigo 3.º, n.º 1, e anexo I

Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1992, L 302, p. 1): considerando 6, artigos 4.º, ponto 10, o 29.º, n.º 1, 30.º, 31.º, 59.º, 62.º, 63.º, 68.º, 74.º, 78.º, 79.º, 81.º, 201.º, 213.º, 220.º, n.º 2, 221.º, n.ºs 3 e 4 (a seguir «C.A.C.»)

Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento n.º 2913/92 do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1993, L 253, p. 1): artigos 19.º, n.º 1, 142.º, n.º 1, 150.º, 151.º, 152.º e 181.º-A

Decisão 94/800/CE do Conselho, de 22 de dezembro de 1994, relativa à celebração, em nome da Comunidade Europeia e em relação às matérias da sua competência, dos acordos resultantes das negociações multilaterais do Uruguay Round (1986-1994) (JO 1994, L 336, p. 1), com base na qual a Comunidade Europeia também concluiu o «Acordo sobre a Aplicação do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio de 1994» (JO 1994, L 336, p. 119)

Regulamento (CE) n.º 515/97 do Conselho, de 13 de março de 1997, relativo à assistência mútua entre as autoridades administrativas dos Estados Membros e à colaboração entre estas e a Comissão, tendo em vista assegurar a correta aplicação das regulamentações aduaneira e agrícola (JO 1997, L 82, p. 1): artigos 23.º e 24.º

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO 2006, L 347, p. 1): considerandos 43 e 44, artigos 2.º, n.º 1, 30.º, 70.º, 85.º, 201.º e 211.º

Regulamento (CE) n.º 471/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 6 de maio de 2009, relativo às estatísticas comunitárias do comércio externo com países terceiros, que revoga o Regulamento (CE) n.º 1172/95 (JO 2009, L 152, p. 23): artigos 3.º, n.º 1, 4.º, n.º 1, 5.º, n.º 1, 6.º e 8.º

Regulamento (UE) n.º 113/2010 da Comissão, de 9 de fevereiro de 2010, que aplica o Regulamento (CE) n.º 471/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho relativo às estatísticas comunitárias do comércio externo com países terceiros, no que diz respeito à cobertura do comércio, à definição dos dados, à compilação de estatísticas sobre o comércio segundo as características das empresas e a moeda de faturação, bem como a bens e movimentos especiais (JO 2010, L 37, p. 1): artigo 4.º, n.ºs 1 e 2

Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de outubro de 2013, que estabelece o Código Aduaneiro da União (reformulação) (JO 2013, L 269, p. 1): artigos 71.º, 72.º, 74.º e 177.º (a seguir «C.A.U.»)

Regulamento de Execução (UE) 2015/2447 da Comissão, de 24 de novembro de 2015 que estabelece as regras de execução de determinadas disposições do Regulamento (UE) n.º 952/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro da União (JO 2015, L 343, p. 558): artigo 222.º

Acórdãos do Tribunal de Justiça de 28 de fevereiro de 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128); de 29 de julho de 2010, Pakora Pluss (C-248/09, EU:C:2010:457); de 12 de dezembro de 2013, Christodoulou e outros (C-116/12, EU:C:2013:825); de 16 de junho de 2016, EURO 2004. Ungheria (C-291/15, EU:C:2016:455); de 9 de março de 2017, GE Healthcare (C-173/15, EU:C:2017:195); de 9 de novembro de 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839); de 20 de dezembro de 2017, Hamamatsu Photonics Deutschland (C-529/16, EU:C:2017:984); de 20 de junho de 2019, Oribalt Rīga (C-1/18, EU:C:2019:519); de 10 de julho de 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579); de 19 de dezembro de 2019, Amoena

(C-677/18, EU:C:2019:1142); de 18 de junho de 2020, Hydro Energo (C-340/19, EU:C:2020:488); de 9 de julho de 2020, Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya «Mitnitsi» (C-76/19, EU:C:2020:543); de 19 de novembro de 2020, 5th AVENUE (C-775/19, EU:C:2020:948); de 3 de março de 2021, Hauptzollamt Münster (Local de constituição do IVA) (C-7/20, EU:C:2021:161); de 22 de abril de 2021, Lifosa (C-75/20, EU:C:2021:320); de 8 de março de 2022, Comissão/Reino Unido (Luta contra a fraude por subavaliação) (C-213/19, EU:C:2022:167); de 12 de maio de 2022, U. I. (Representante aduaneiro indireto) (C-714/20, EU:C:2022:374); de 9 de junho de 2022, Baltic Master (C-599/20, EU:C:2022:457), e de 9 de junho de 2022, FAWKES (C-187/21, EU:C:2022:458)

Disposições de direito nacional invocadas

Nomos 2859/2000, Kyrosi Kodika Forou Prostithemenis Axias (FEK A'248/7.11.2000) [Lei n.º 2859/2000, que aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Jornal Oficial Helénico A'248/7.11.2000)]:

Artigos 1.º, 2.º, n.º 1, e 20.º, n.º 1

Artigo 35.º, n.º 3: «Em caso de importação de bens, o sujeito passivo do imposto é o denominado proprietário dos bens importados, nos termos do disposto na legislação aduaneira.»

Nomos 2960/2001, Ethnikos teloneiakos kodikas (FEK A'265/22.11.2001) [Lei n.º 2960/2001, que aprova o Código Aduaneiro nacional (Jornal Oficial Helénico A'265/22.11.2001)]:

Artigos 1.º, n.º 1, e 28.º, n.ºs 1 e 2,

Artigo 29.º, n.º 6: «No que respeita às dívidas aduaneiras, considera-se que o devedor é o declarante, a pessoa em nome da qual foi apresentada uma declaração de imposto especial sobre o consumo e de outros impostos, bem como qualquer outra pessoa sobre a qual impenda a obrigação de pagamento por força do disposto na legislação aduaneira [...]».

Artigos 31.º, 33.º, n.º 1, e 142.º

Artigo 150.º: «1. Àqueles que, de algum modo, participem na infração aduaneira, na aceção do artigo 142.º, n.º 2, do presente Código, e em função do grau de participação individual, independentemente do exercício da ação penal correspondente, será imposto, nos termos do disposto nos artigos 152.º, 155.º e seguintes do presente Código, individual e solidariamente entre eles, em relação a todos os responsáveis, o pagamento de um direito agravado num montante que pode ser fixado num valor entre três e cinco vezes superior ao valor dos direitos aduaneiros aplicáveis ao objeto da infração. Para esse efeito, os direitos aduaneiros são calculados em conformidade com o disposto no Código Aduaneiro

Comunitário e com as normas nacionais pertinentes que regulam a constituição da obrigação aduaneira. Em caso de [...] subfaturação, a base tributável sobre que incide o referido direito agravado é constituída pela diferença entre os direitos aduaneiros resultantes do valor obtido no momento do desalfandegamento e o valor corrente de mercado. Caso o triplo do montante dos direitos e dos outros impostos aplicáveis às mercadorias objeto de contrabando seja inferior a mil e quinhentos euros (1 500), a sanção aplicável será fixada nesse montante para produtos sujeitos ao imposto especial sobre o consumo, e em metade desse montante para outros produtos [...]. Os direitos, taxas e outros encargos que não tenham sido pagos apesar de se ter legalmente constituído uma obrigação aduaneira, podem ser imputados separadamente através de um aviso de liquidação fundamentado. [...] 5. O aviso de liquidação fundamentado emitido é independente do exercício da ação penal e da decisão de natureza penal a proferir.»

Artigo 155.º

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 O recorrente é proprietário de uma empresa de comercialização de vestuário e, no âmbito da sua atividade comercial, adquiriu peças de vestuário importadas da Turquia por um importador de artigos de vestuário.
- 2 O importador em questão constituiu, em 2014, uma sociedade unipessoal de comércio por grosso de artigos de vestuário, com sede em Tessalónica. Até ao final de 2016, a empresa tinha apresentado centenas de declarações de importação num valor declarado de mercadorias de cerca de 6 000 000 de euros. Em 2016, a empresa foi submetida a uma auditoria levada a cabo pela autoridade aduaneira em virtude de uma denúncia por subfaturação dos produtos importados.
- 3 A auditoria revelou irregularidades no funcionamento da empresa e nas importações que esta efetuou. Concluiu-se, designadamente, que o alegado importador era funcionário de outro comerciante de artigos de vestuário. Além disso, as mercadorias controladas fisicamente eram quantitativamente iguais às inscritas em cada declaração de importação, mas diferiam na qualidade, composição, dimensões e design, bem como quanto ao valor, o que não se encontrava espelhado nas faturas de importação juntas às declarações, e os valores apresentados eram, segundo os auditores, manifestamente inferiores aos efetivamente pagos.
- 4 Após a auditoria, a autoridade aduaneira concluiu que a empresa só nominalmente era propriedade do importador, sendo que o verdadeiro operador era o referido comerciante de artigos de vestuário. Segundo as autoridades que procederam à auditoria, o contrabando processava-se do seguinte modo: os operadores interessados em importar artigos de vestuário da Turquia deslocavam-se inicialmente a esse país e contactavam os fornecedores, a quem pagavam em numerário. O acordo previa que as mercadorias não seriam exportadas

diretamente pelo vendedor, mas confiadas a uma empresa de transportes que se ocupava do seu transporte para a Grécia. As mercadorias eram embaladas por forma a induzir em erro as autoridades aduaneiras helénicas quanto à sua qualidade e valor. Para efeitos do desalfandegamento da mercadoria era emitida uma fatura de outra sociedade turca, inexata quanto aos valores (subfaturação), que incluía todas as mercadorias e indicava a empresa como adquirente. A fatura em causa registava genericamente a mercadoria e os valores indicados eram muito inferiores aos efetivamente pagos pelos empresários gregos aos verdadeiros fornecedores turcos.

- 5 Após serem desalfandegadas, as mercadorias eram encaminhadas para os seus compradores efetivos em toda a Grécia através de outra empresa de transportes. O preço pelo transporte desde a Turquia era pago pelos destinatários finais em numerário e sem emissão de fatura, sendo o IVA correspondente à fatura emitida pela empresa igualmente pago em numerário. Os valores indicados nas faturas relativas às vendas no mercado nacional eram apenas ligeiramente superiores aos declarados na importação, enquanto as quantidades indicadas na maior parte das faturas eram inexatas, dado que a maior parte dos destinatários não queria que as faturas refletissem as quantidades efetivamente recebidas.
- 6 A autoridade aduaneira competente de Tessalónica estimou em 6 211 300,19 euros o montante total dos impostos e outros encargos não pagos pela quase totalidade das importações da empresa.
- 7 Em especial, concluiu que o recorrente tinha intencionalmente encomendado, adquirido, importado e recebido, conjuntamente com os outros principais sócios da empresa do importador, em 2014, mercadorias abaixo do custo que haviam sido importadas com nove declarações a que haviam sido juntas faturas inexatas no que toca aos valores das mercadorias. O recorrente admitiu a existência dessas operações com a empresa do importador, mas negou que as mercadorias tivessem sido objeto de subfaturação e contestou a forma como foi calculado o valor aduaneiro das mercadorias.
- 8 Porém, a autoridade aduaneira considerou que todas as pessoas envolvidas no contrabando e também o recorrente, enquanto destinatário final e adquirente das mercadorias, tinham atuado com o propósito comum de praticar o crime de contrabando, que consistiu na subfaturação das mercadorias no momento da importação e na detenção dessas mercadorias destinadas ao consumo.
- 9 Seguidamente, foram emitidos os avisos de liquidação impugnados pelo recorrente, segundo os quais os autores do crime de contrabando são, por um lado, o recorrente, enquanto destinatário final das mercadorias, de acordo com cada uma das declarações, e importador efetivo, e, por outro, as pessoas ligadas à atividade da empresa. Considerou-se que estes tinham atuado concertadamente entre si com a intenção de privar o Estado Helénico das receitas fiscais que deveriam ser cobradas sobre as mercadorias importadas do estrangeiro, evitando

assim o pagamento do respetivo IVA e obtendo a correspondente vantagem económica direta.

- 10 Com base no exposto, procedeu-se à reapreciação do valor das mercadorias importadas inscrito nas diversas declarações e calculou-se o valor do IVA não pago pelo importador e por declaração, o qual foi solidariamente imputado a todos os responsáveis, e, simultaneamente, foram aplicados direitos agravados num montante igual a três vezes o valor do IVA não pago.
- 11 Importa referir que, após a interposição do recurso, o recorrente foi absolvido do crime de contrabando por decisão transitada em julgado de 2021.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 12 Em primeiro lugar, o recorrente nega qualquer participação no alegado contrabando e sustenta que não existe subfaturação, enquanto o recorrido entende que os argumentos da outra parte devem ser rejeitados por infundados e não provados.
- 13 O recorrente acrescenta que o órgão jurisdicional de reenvio estava vinculado pela sua absolvição definitiva do crime de contrabando. Em contrapartida, o recorrido sustenta que o efeito vinculativo da referida absolvição definitiva estava limitado à questão do contrabando e aos direitos agravados que lhe estavam associados e não à parte correspondente ao IVA aplicável às mercadorias nas declarações em causa.
- 14 Além disso, o recorrente sustenta que a autoridade aduaneira incorreu em erro ao determinar *a posteriori* o valor aduaneiro das mercadorias em causa. Como, em cada declaração, as mercadorias eram diferentes (com TARIC distinto), o recorrente defende que a autoridade aduaneira agiu ilegalmente ao tomar em consideração o valor das mercadorias com o código TARIC da posição pautal mais elevada declarada pelo importador em sede de simplificação da classificação. Ademais, sustenta que o procedimento de simplificação apenas tinha sido adotado em alguns casos.
- 15 Além disso, segundo o recorrente, a autoridade aduaneira incorreu em erro ao tomar em consideração o preço dos produtos que representavam a maior quantidade na declaração ou os preços a que os produtos em causa foram vendidos no mesmo período. Também afirmou que havia sido tomado em consideração o valor de mercadorias não relacionadas com as importadas com as declarações em causa, a cuja comercialização não procedia.
- 16 O recorrente sustenta ainda que o método «preços justos» - «preços de entrada» (*threshold values*), baseado nos dados retirados da base de dados informática e do sistema comunitário AFIS e AMT, não faz parte de nenhum dos métodos taxativamente referidos no C.A.U. para efeitos do cálculo do valor aduaneiro, é arbitrário e, portanto, a sua utilização não era lícita. A utilização desses preços só

poderia ocorrer para corroborar a contestação do valor declarado e não para efeitos da determinação do valor aduaneiro.

- 17 Em especial, com base nas afirmações do recorrente, quando da apresentação das declarações em causa (2014), os «preços justos» utilizados nem sequer eram aplicáveis. Mesmo que se entendesse ser lícito utilizar esses preços para efeitos da determinação do valor aduaneiro, os preços dos produtos com a posição pautal mais elevada foram ilicitamente utilizados no presente caso para todos os produtos importados com as declarações em causa. Para mais, isso implica grandes flutuações do preço do mesmo produto entre as diferentes declarações.
- 18 Consequentemente, segundo o recorrente, por um lado, o valor aduaneiro não foi lícitamente determinado no presente caso com base nos códigos TARIC e, por outro, de qualquer modo, não foram apresentadas razões concretas para a não utilização do valor de mercado e de outros métodos alternativos, nem para o método de cálculo do valor aduaneiro das mercadorias quando da importação.
- 19 Segundo o recorrido, a simplificação da classificação foi aplicada com carácter geral a todas as declarações em causa. Sustenta, por outro lado, que a determinação do valor aduaneiro não foi feita de forma arbitrária, mas antes com base no método do preço unitário aplicado de acordo com uma grelha de preços mínimos baseada em 50 % do preço justo por quilograma de mercadoria (e não por artigo), obtido do sistema informático AMT através do AFIS MAB.
- 20 Além disso, o recorrido considera que a aplicação da simplificação da classificação não obsta à possibilidade de se utilizar o anterior método de determinação do valor aduaneiro. A razão que levou à utilização deste método residiu no facto de, no presente caso, não ser possível aplicar o método do valor de mercado a produtos idênticos ou similares, em primeiro lugar, devido à descrição incompleta de cada produto nas respetivas faturas e, em segundo lugar, dado ser impossível controlá-las fisicamente, por não terem podido ser apreendidas. Todavia, mesmo que fosse aplicável, levaria à determinação de um valor superior. No que respeita à forte discrepância entre as diversas declarações relativas ao preço do mesmo produto, o recorrido sustenta que isso se deveu, por um lado, ao facto de o valor aduaneiro estimado ser calculado por artigo e não por quilograma, como no caso dos preços de entrada, e, por outro, à posição pautal em que foram classificados em conjunto, tendo sido considerados um único produto.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 21 O órgão jurisdicional de reenvio considera, a título preliminar, que, embora não estando vinculado à referida decisão de absolvição no que respeita à imputação da perda do IVA na importação ao recorrente, deve todavia, em virtude da presunção de inocência, tê-la em conta à luz do argumento apresentado, segundo o qual não tinha tido conhecimento da subfaturação das mercadorias importadas em causa.

- 22 Além disso, o órgão jurisdicional de reenvio entende ser razoável que a verificação, pelas autoridades aduaneiras, da legalidade, ou não, da subfaturação preceda a apreciação do conhecimento, ou não, da referida subfaturação pelo recorrente. Trata-se, com efeito, de uma questão atinente à natureza objetiva da infração em causa, com a qual se pretende apurar se o preço efetivamente acordado e pago, sobre o qual são calculados os direitos e outros impostos, era, no caso em apreço, superior ao preço declarado e indicado nas faturas apresentadas no momento do desalfandegamento. O órgão jurisdicional de reenvio concentra-se, portanto, na apreciação do fundamento de recurso relativo à errada determinação do valor aduaneiro pela autoridade aduaneira.
- 23 Com base nas disposições de direito aduaneiro europeu que regem a questão relativa ao modo de determinação do valor aduaneiro, na jurisprudência existente do Tribunal de Justiça em matéria de cálculo do valor aduaneiro das mercadorias importadas, atenta a possibilidade de utilização de «valores estatísticos», e também nas disposições relevantes do C.A.C. (atual C.A.U.) num contexto mais amplo de direito internacional e das obrigações correspondentes da União, o órgão jurisdicional de reenvio entende que a utilização de «valores estatísticos» para efeitos da determinação de «preços justos» e de «preços de entrada» (*threshold values*) não é insólita. O objetivo dessa utilização é o de auxiliar as autoridades aduaneiras nacionais competentes a, por um lado, identificar os casos de fraude e evasão de direitos e impostos sobre as importações por meio do recurso à subfaturação e, por outro, adicionalmente, determinar o valor aduaneiro das mercadorias importadas.
- 24 Além dos bancos de dados estatísticos nacionais, também existem os bancos europeus análogos, como o Sistema de Informação Aduaneiro do Regulamento n.º 515/97 e o COMEXT (gerido pelo Eurostat), cujos dados alimentam o sistema informático antifraude da OLAF (AFIS-Anti Fraud Information System), de que a Automated Monitoring Tool (AMT) constitui uma aplicação.
- 25 As autoridades aduaneiras nacionais têm acesso aos referidos dados através dos seus próprios sistemas informáticos, embora não seja claro se esta possibilidade é válida para todos os operadores económicos. Além disso, os bancos de dados estatísticos que se regem pelos Regulamentos n.ºs 471/2009, 1172/1995 e 113/2010 incluem, em princípio, dados agregados, sem atender às características específicas dos produtos e ao nível comercial das vendas, ainda que a determinação do valor estatístico deva ser expressamente efetuada sem prejuízo da aplicação dos princípios gerais plasmados no Acordo sobre a Aplicação do artigo VII do Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio (Acordo da OMC sobre a determinação do valor aduaneiro), que excluem valores arbitrários ou fictícios.
- 26 À luz do exposto, o órgão jurisdicional de reenvio entende que os «valores estatísticos» sob a forma de «preços justos» podem certamente ser utilizados pelas autoridades aduaneiras para confirmar uma dúvida razoável sobre a veracidade do valor de mercado declarado, em conjunto com as outras verificações efetuadas

pelos organismos de controlo aduaneiro. Sublinhe-se a este propósito que estes «valores estatísticos» podem ser utilizados pela União Europeia para determinar o défice no contributo de «recursos próprios» dos Estados-Membros que não procedem a controlos eficazes para deteção das fraudes (Acórdão de 8 de março de 2022, C-213/19, Comissão/Reino Unido, EU:C:2022:167).

- 27 Porém, como o referido acórdão do Tribunal de Justiça (v., designadamente, n.º 412) também se refere à competência exclusiva dos Estados-Membros para fixar o valor aduaneiro como base para o cálculo dos direitos aduaneiros, em conformidade com os métodos sequenciais previstos no C.A.C. (atual C.A.U.) e o carácter não vinculativo do critério a utilizar para o risco, o órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas razoáveis no que respeita ao facto de esses valores estatísticos médios («preços de entrada») poderem ser utilizados como tais para efeitos da determinação do valor aduaneiro das mercadorias.
- 28 Além disso, também surgem dúvidas quanto ao facto de a utilização desses valores poder ser especificamente incluída no método alternativo previsto no artigo 30.º, n.º 2, alínea c), do Código Aduaneiro Comunitário que, de acordo com a prática das autoridades aduaneiras helénicas, foi aplicado no presente caso, apesar de também esse método se referir a mercadorias «idênticas» e «similares». Além disso, não parece que o período de tempo a que se referem os valores em questão integre os limites temporais previstos no artigo 152.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento n.º 2454/1993.
- 29 As dúvidas do órgão jurisdicional de reenvio aumentam com o facto de a utilização exclusiva dos referidos valores implicar em substância a determinação do valor aduaneiro com base em valores mínimos, que são por definição fictícios, em contradição com a filosofia da determinação do valor aduaneiro prevalecente no comércio internacional. Além disso, existem outras dúvidas do órgão jurisdicional de reenvio quanto à correta interpretação e aplicação das normas de direito europeu relativas à natureza específica das importações em causa, que foram efetuadas mediante a utilização da simplificação prevista no artigo 81.º do C.A.C. (atual artigo 177.º do C.A.U.), que consiste na declaração ao abrigo de um único código TARIC, ou seja, daquele para o qual estão previstos os direitos aduaneiros mais elevados, para todas as mercadorias da mesma declaração classificadas com códigos distintos.
- 30 Atentas as referidas dúvidas relativas à interpretação e aplicação das disposições controvertidas do C.A.C. e do Regulamento n.º 2454/93, bem como a necessidade urgente de resolver essas questões de interpretação, uma vez que surgem num grande número de processos semelhantes já pendentes nos tribunais helénicos, o órgão jurisdicional de reenvio decide suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as primeiras cinco questões prejudiciais.
- 31 Por último, na medida em que o presente processo diz (apenas) respeito à cobrança do IVA (devido à importação para a Grécia de bens provenientes da Turquia, para os quais não se encontram previstos direitos aduaneiros) ao

destinatário final dos bens em causa, o órgão jurisdicional de reenvio, tendo em atenção que cada Estado-Membro determina a pessoa ou pessoas designadas ou reconhecidas como devedoras desse imposto, desde que as disposições nacionais sejam suficientemente claras e precisas e conformes com o princípio da segurança jurídica, duvida que as disposições da Lei n.º 2859/2000 e da Lei n.º 2960/2001 cumpram esse requisito e entende ser necessário submeter a sexta questão prejudicial ao Tribunal de Justiça.

DOCUMENTO DE TRABALHO