

Processo C-73/24 [Keladis II ¹]**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:

WI

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 a recorrente foi considerada coautora de crimes de contrabando, lhe foram aplicados direitos agravados por motivo desses crimes, foi declarada corresponsável pelo integral pagamento dos referidos direitos agravados e lhe foi imputado, solidariamente com os outros autores, 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

¹ 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

Questões prejudiciais

1. No caso de existirem dúvidas razoáveis quanto ao facto de o valor das mercadorias importadas declarado na alfândega ser o seu valor comercial efetivo, mas, através de uma verificação *a posteriori*, ser impossível determinar o valor comercial com base nos métodos referidos no artigo 30.º, n.º 2, alíneas a) e b), (valor transacional de produtos idênticos e similares) do Regulamento n.º 2913/92, e o artigo 74.º, n.º 2, do Regulamento n.º 952/2013, dado, por um lado, as mercadorias não terem sido apreendidas e não ser, portanto, possível proceder a um controlo físico das mesmas, e, por outro, a descrição das mercadorias nos documentos juntos à declaração de importação ser genérica e imprecisa, é compatível com o disposto no artigo 30.º, n.º 2, alínea c), do Regulamento n.º 2913/92, e no artigo 74.º, n.º 2, alínea c), do Regulamento n.º 952/2013 a prática administrativa segundo a qual, aplicando o «método dedutivo» previsto nestas disposições, os denominados «preços de entrada», conforme definidos no Programa de Monitorização Automatizado (AMT) do sistema informático antifraude da União (AFIS) e determinados com recurso a métodos estatísticos, são utilizados como base para a determinação do valor de mercado das mercadorias?

2. Em caso de resposta negativa à primeira questão, é permitido utilizar os referidos «preços de entrada» aplicando qualquer um dos outros métodos descritos nos artigos 30.º e 31.º do Regulamento n.º 2913/92 e no artigo 74.º, n.os 1 a 3, do Regulamento n.º 952/2013? Ou seja, tendo especialmente em conta, por um lado, a razoável flexibilidade que distingue a aplicação do «método de reserva», na aceção do artigo 31.º do Regulamento n.º 2913/92 e do artigo 74.º, n.º 3, do Regulamento n.º 952/2013, e, por outro, a proibição expressa de determinar o valor aduaneiro com base em valores aduaneiros mínimos, prevista no mesmo «método de reserva» [artigo 31.º, n.º 2, alínea f), do Código Aduaneiro Comunitário, e artigo 144.º, n.º 2, alínea f), do Regulamento 2015/2447]?

3. Em caso de resposta negativa a ambas as questões anteriores, permite o direito da União a não imputação do IVA eludido a um importador que posteriormente se verificou ter importado (de maneira sistemática) mercadorias a preços inferiores aos que foram determinados como preços mínimos comercialmente válidos, quando as autoridades aduaneiras não consigam, durante a verificação *a posteriori*, determinar o valor aduaneiro das mercadorias importadas através de um dos métodos descritos nos artigos 30.º e 31.º do Regulamento n.º 2913/92 e no artigo 74.º, n.os 1 a 3, do Regulamento n.º 952/2013, ou é permitido, nesse caso, como último recurso, imputá-lo com base em preços mínimos plausíveis determinados estatisticamente, como já foi admitido no caso da imputação, pela Comissão, da perda de recursos próprios a um Estado-Membro que não efetuou os controlos aduaneiros adequados (Acórdão

do TJUE de 8 de março de 2022, Comissão/Reino Unido, C-213/19, EU:C:2022:167)?

4. Em caso de resposta afirmativa à segunda ou à terceira questões, devem os preços mínimos determinados estatisticamente representar importações que tiveram lugar no mesmo período das importações controladas ou em períodos próximos e, em tal caso, qual o intervalo de tempo máximo aceitável entre as importações utilizadas para obter o resultado estatístico e as importações controladas (podem, por exemplo, aplicar-se por analogia os noventa dias previstos no artigo 152.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento n.º 2454/93 e no artigo 142.º, n.º 2, do Regulamento 2015/2447)?

5. Em caso de resposta afirmativa a, pelo menos, uma das primeiras três questões no que toca à utilização dos «preços de entrada» para determinar os valores de mercado dos bens importados, no caso de, durante a importação, ter sido adotado o procedimento previsto no artigo 81.º do Regulamento n.º 2913/92 e no artigo 177.º do Regulamento n.º 952/2013 para simplificar o procedimento de preenchimento das declarações aduaneiras mediante o agrupamento dos códigos TARIC das mercadorias, é conforme com o princípio da proibição da determinação de valores aduaneiros arbitrários ou fictícios a prática administrativa segundo a qual o valor aduaneiro de todas as mercadorias importadas no âmbito de cada declaração de importação é calculado com base no «preço de entrada» determinado para o produto específico, cujo código TARIC figura na declaração de importação, na medida em que a autoridade aduaneira se deve considerar vinculada, na aceção do artigo 222.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento 2015/2447, pelo agrupamento efetuado pelo importador, ou, pelo contrário, deve o valor de cada produto ser determinado com base na sua própria posição pautal, ainda que o código não esteja indicado na declaração de importação, a fim de evitar o risco de aplicação de direitos aduaneiros arbitrários?

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

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): artigos 29.º, n.º 1, 30.º, 31.º, 78.º e 81.º (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 (CEE) n.º 2913/92 do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1993, L 253, p. 1): artigos 142.º, n.º 1, 150.º, n.º 1, 151.º, n.º 1, 152.º, 181.º-A e anexo 3

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 48.º, 70.º, n.º 1, 74.º e 177.º, n.º 1 (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): artigos 1.º, n.º 2, 128.º, n.º 1, 140.º, 141.º, n.º 1, 142.º, 144.º e 222.º

Acórdãos do Tribunal de Justiça de 28 de fevereiro de 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128); 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 novembro de 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839); de 20 de junho de 2019, Oribalt Rīga (C-1/18, EU:C:2019:519); 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 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 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 28.º, n.ºs 1 a 3, 29.º, n.ºs 1 e 2, 31.º 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 no caso de produtos sujeitos ao imposto especial sobre o consumo, e em metade desse montante no caso de 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. [...]»

Artigo 155.º

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 Um importador de artigos de vestuário 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.
- 2 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.
- 3 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, de quem o recorrente no presente processo era funcionário. 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 das mercadorias 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.
- 4 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 a maior parte dos destinatários não querer que as faturas refletissem as quantidades efetivamente recebidas.

- 5 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. No que respeita, em especial, ao envolvimento da recorrente no referido contrabando, o relatório de auditoria refere que esta estava registada como funcionária da empresa e era uma colaboradora direta do comerciante de artigos de vestuário, tinha perfeito conhecimento das suas atividades e recebia e cumpria as suas ordens, tendo esta negado que tenha sido cometida qualquer infração ou o seu envolvimento na mesma.
- 6 Seguidamente, foram emitidos os avisos de liquidação impugnados pela recorrente, segundo os quais os autores do crime de contrabando são, por um lado, o destinatário final das mercadorias em cada uma das declarações e importador efetivo, e, por outro, a recorrente e as outras quatro pessoas ligadas à atividade da empresa, entre as quais o importador e o comerciante de artigos de vestuário. 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 IVA devido pelos bens recebidos pelo destinatário final e obtendo a correspondente vantagem económica direta.
- 7 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.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 8 A recorrente nega ter existido subfaturação das mercadorias em causa. Em especial, sustenta que o valor das mercadorias não foi licitamente determinado com a utilização dos «preços justos» ou «preços de entrada», pois estes, enquanto dados estatísticos atinentes aos preços na importação, apenas podiam servir de base para discutir o valor declarado, e não como método para determinar o valor aduaneiro, porquanto essa determinação apenas podia ser efetuada com base nos métodos previstos nas disposições do C.A.U.
- 9 Além disso, a recorrente sustenta que, de todo o modo, houve ilegalidade na determinação do preço com base no código TARIC indicado em cada declaração ao abrigo do procedimento de simplificação, pois esse código tinha sido indicado pelo importador por sugestão dos funcionários aduaneiros para acelerar a comercialização das mercadorias em causa e não correspondia às mercadorias efetivamente importadas. Entende, portanto, que os auditores cometeram um erro ao não proceder a um controlo físico das mercadorias em causa, baseando-se

apenas nos códigos indicados para obter a qualificação do tipo de mercadorias importadas.

- 10 Além disso, a recorrente sublinha que só em algumas declarações se requereu um agrupamento de posições pautais, pelo que nas outras não havia base material para determinar o valor com base num único código TARIC. Acresce que, em muitos casos, no momento da importação das mercadorias a que se referem as declarações controvertidas, existiu um controlo físico sem que se tivesse concluído existir discrepância entre a natureza e a qualidade das mercadorias importadas e o preço declarado das mesmas, tendo os funcionários aduaneiros determinado posteriormente o valor com base não nas mercadorias efetivamente importadas, mas noutros produtos com um código TARIC diferente e, por conseguinte, com «preço de entrada» mais elevado.
- 11 Deste modo, segundo a recorrente, fixou-se um preço ficticiamente elevado para cada produto, o que faz com que a subfaturação apurada pela autoridade aduaneira não seja justificada, dado que, no presente caso, as importações respeitavam a produtos vendidos a preços particularmente baixos.
- 12 O recorrido contesta esses argumentos e sustenta que o método de determinação do valor das mercadorias adotado era lícito e adequado. Em especial, foi sempre pedido ao alegado importador, em todas as declarações em causa, que aplicasse o procedimento simplificado do «agrupamento das posições», na aceção do artigo 177.º do C.A.U. Os pedidos foram todos aceites, com o resultado de as mercadorias passarem a ser tratadas como um único tipo de mercadoria, correspondente à ao direito mais elevado.
- 13 Posteriormente, após o auditor ter concluído pela existência de subfaturação das mercadorias, a posição pautal inscrita na declaração durante o procedimento de simplificação foi adotada como base de cálculo para efeitos da determinação dos encargos fiscais eludidos.
- 14 Em especial, como sublinha o recorrido, os atos impugnados não aplicavam os métodos de determinação baseados no valor transacional de mercadorias idênticas e similares [artigo 30.º, n.º 2, alíneas a) e b), do C.A.C., e artigo 74.º, n.º 2, do C.A.U.], uma vez que isso seria impraticável, pois as mercadorias não tinham sido apreendidas e a descrição das mercadorias nas faturas que acompanham as declarações de importação era genérica e imprecisa.
- 15 Em vez disso, foi aplicado o método previsto no artigo 30.º, n.º 2, alínea c), do C.A.C. («método indutivo») e, em particular, determinou-se o valor do preço unitário correspondente às vendas, no território aduaneiro da União, das mercadorias importadas ou de mercadorias idênticas ou similares, que no total representam a quantidade mais elevada, efetuadas na União com pessoas não relacionadas com os vendedores, no momento da importação das mercadorias em questão ou próximo desse momento.

- 16 Ao aplicar esse método, a autoridade aduaneira, como tem acesso ao sistema AMT (Automated Monitoring Tool) do AFIS (programa antifraude da União), atendeu aos «preços de entrada», fixados em 50 % do preço justo por quilograma de mercadoria e constante do referido sistema, e acabou por determinar o valor aduaneiro ao nível do «preço de entrada». Em especial, a autoridade aduaneira entendeu que, como esses preços (ou seja, metade dos preços médios justos dos produtos importados, baseados nos dados estatísticos de que a União dispõe sobre as importações no seu território) eram o fator decisivo para definir um valor mínimo abaixo do qual não era sustentável proceder a qualquer transação comercial lícita das mercadorias em causa, quando o preço indicado na fatura é inferior a esse limiar, há uma presunção de subfaturação dos bens.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 17 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, quando as autoridades aduaneiras tenham dúvidas razoáveis quanto à correspondência entre o valor comercial declarado e o preço efetivamente pago e, portanto, o valor aduaneiro das mercadorias importadas, podem recusar o valor declarado e determinar o preço com base num dos métodos descritos no artigo 30.º do C.A.C. e no artigo 74.º do C.A.U. No presente caso, o órgão jurisdicional de reenvio considera, com base na prova produzida, que as dúvidas suscitadas pela autoridade aduaneira são razoáveis.
- 18 Porém, em seguida coloca-se a questão da determinação do valor aduaneiro das mercadorias para, por um lado, se apurar se houve efetivamente subfaturação em cada caso concreto de importação de mercadorias e, por outro lado, se imputarem os impostos não pagos (IVA na importação) e os direitos agravados correspondentes.
- 19 A autoridade aduaneira aplicou o «método indutivo» e, nessa sede, tomou em consideração os «preços de entrada». Contudo, o método estatístico de determinação dos preços médios corretos e dos preços mínimos aceitáveis foi desenvolvido, em primeiro lugar, como um instrumento de análise de risco e não como um método de determinação do valor aduaneiro de mercadorias específicas no âmbito de uma verificação *a posteriori*. Além disso, o órgão jurisdicional de reenvio considera que este método de determinação dos preços mínimos na importação, enquanto método puramente estatístico, pode conduzir a uma percentagem de resultados falsamente positivos, sem que exista um caso de subfaturação.
- 20 Com este fundamento, o órgão jurisdicional de reenvio entende que os «preços de entrada» previstos no sistema AMT não podem ser utilizados para efeitos da determinação *a posteriori* do valor aduaneiro segundo o «método indutivo», principalmente devido ao facto de, nos termos da letra dessas disposições, dever ser determinado o preço unitário de venda das mercadorias importadas ou de mercadorias idênticas ou similares. Consequentemente, o problema da

impossibilidade de se efetuar um controlo físico das mercadorias importadas para determinar se são idênticas ou similares coloca-se igualmente na aplicação deste método, o que impediu igualmente a aplicação dos métodos previstos no artigo 30.º, n.º 2, alíneas b) e c), do C.A.C. e no artigo 74.º, n.º 2, alíneas b) e c), do C.A.U.

- 21 Do mesmo modo, segundo o órgão jurisdicional de reenvio os «preços de entrada» não podem ser utilizados no contexto de nenhum dos outros métodos de determinação do valor transacional previstos nos artigos 30.º e 31.º do C.A.C. e no artigo 74.º do C.A.U. Em especial, dessas disposições decorre que o método do valor calculado pressupõe o conhecimento das características exatas das mercadorias concretas, enquanto a aplicação do denominado «método de reserva» proíbe expressamente a determinação do valor aduaneiro com base em valores aduaneiros mínimos.
- 22 Além disso, das mencionadas disposições do C.A.C. e do C.A.U. resulta claramente que as autoridades aduaneiras se limitam, no que toca ao cálculo do valor aduaneiro das mercadorias no âmbito das verificações *a posteriori*, a aplicar os métodos expressamente descritos nos artigos 30.º e 31.º do C.A.C. e no artigo 74.º do C.A.U. Consequentemente, o «preço de entrada» não pode ser utilizado para imputar *a posteriori* a um determinado importador o montante cujo valor declarado é inferior ao referido «preço de entrada».
- 23 Por estes motivos, os atos impugnados devem ser anulados, uma vez que, segundo admitiu expressamente a autoridade aduaneira, a determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas se baseou, em última análise, nos «preços de entrada» incluídos no sistema AMT.
- 24 Porém, esta apreciação do órgão jurisdicional de reenvio, que se funda numa interpretação das disposições pertinentes do direito aduaneiro da União, na falta de jurisprudência do Tribunal de Justiça num caso com as mesmas características que o presente, não deixa de suscitar dúvidas. Em especial, a referida interpretação no sentido da impossibilidade de utilização de «preços de entrada» leva a que não se cobrem ao importador os direitos aduaneiros eludidos quando se descobre posteriormente que este importou (de maneira sistemática) mercadorias a preços inferiores aos determinados como preços mínimos comercialmente viáveis.
- 25 Com efeito, no caso em apreço, a impossibilidade de controlar fisicamente todas as mercadorias, dado o considerável lapso de tempo decorrido e a colocação imediata no mercado, não permite calcular o respetivo valor comercial real e, portanto, determinar se houve subfaturação.
- 26 Por conseguinte, poder-se-ia também defender a posição (adotada pela Autoridade Aduaneira Helénica) de que, no caso de imputação a importadores individuais, o valor das mercadorias importadas pode, em última análise, ser determinado com base nos «preços de entrada», conforme estatisticamente determinados pelas instituições competentes da União Europeia.

- 27 Contudo, se esta solução interpretativa devesse ser acolhida, o órgão jurisdicional de reenvio entende que dos atos impugnados não resulta com exatidão o «preço de entrada» utilizado para cada declaração, nem se este foi obtido a partir do tratamento estatístico das importações das mercadorias em causa que tiveram lugar no mesmo período ou em período próximo. A exigência de um nexo temporal entre o preço unitário e a importação das mercadorias concretas é imperativa no que se refere à aplicação do método descrito no artigo 30.º, n.º 2, alíneas b) e c), do C.A.C. e no artigo 74.º, n.º 2, alíneas b) e c), do C.A.U., fixado num prazo máximo de noventa dias, mas não se indica expressamente qual a duração máxima, a partir da importação das mercadorias, que os preços tomados como base para a formação estatística dos «preços de entrada» podem ter se for aplicado outro método de determinação do valor aduaneiro.
- 28 Além disso, o agrupamento das posições, que vincula tanto a autoridade aduaneira como o importador para, no futuro, tratarem as mercadorias importadas no âmbito de cada declaração de importação como um único artigo, é uma prática que, no contexto da verificação *a posteriori* para efeitos do cálculo do valor de mercado, pode conduzir à determinação de um valor fictício das mercadorias agrupadas sob o código TARIC. É assim porque não se pode excluir que o «preço de entrada» correspondente às mercadorias do código TARIC indicado na declaração de importação seja um múltiplo do «preço de entrada» de outra mercadoria importada com a mesma declaração de importação.
- 29 Deste modo, em virtude do procedimento de simplificação, pode surgir a falsa impressão de que algumas mercadorias, cujo valor efetivo de transação figura realmente na declaração de importação, foram subfaturadas. O mesmo problema também se pode suscitar se o valor de mercado das mercadorias importadas tiver sido determinado mediante um agrupamento de códigos TARIC, sem utilização de «preços de entrada», aplicando um dos métodos de determinação do valor de mercado previstos nos artigos 30.º e 31.º do C.A.C. e no artigo 74.º do C.A.U.
- 30 Por conseguinte, de acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, na medida em que o valor de mercado das mercadorias referidas nas declarações em causa foi determinado com base não no valor do produto em si, mas do produto correspondente ao código TARIC indicado na declaração de importação, os atos impugnados são igualmente anuláveis por esse motivo. Contudo, conforme a autoridade aduaneira sublinha, por força do artigo 222.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento 2015/2447, as mercadorias objeto de um pedido de simplificação passam a ser consideradas um único artigo. Além disso, o Tribunal de Justiça já declarou (Acórdão de 9 de junho de 2022, *Baltic Master*, C-599/20, EU:C:2022:457, n.ºs 52 a 54) que não se pode considerar desrazoável que as autoridades aduaneiras se baseiem, para determinar o valor de mercado das mercadorias, nas informações fornecidas pelo próprio declarante mesmo que, ao proceder dessa forma, se determine um preço único para mercadorias que, embora sendo classificadas sob o mesmo código TARIC, não são homogéneas. Por conseguinte, é possível sustentar que a referida prática das autoridades aduaneiras se funda efetivamente nas disposições de direito aduaneiro da União.

- 31 Do que precede resulta que, dado que as declarações de importação em questão vão de abril de 2014 a dezembro de 2016, é necessário interpretar tanto as disposições do C.A.C. e do Regulamento n.º 2454/93 como as disposições relevantes do C.A.U. e do Regulamento 2015/2447. Essa interpretação não é evidente nem isenta de dúvidas razoáveis, dado que o Tribunal de Justiça ainda não se pronunciou sobre a questão de saber se a utilização de preços mínimos aceitáveis ou de «preços de entrada» é permitida para a determinação do valor das mercadorias importadas, nem sobre se o agrupamento dos códigos TARIC vincula as autoridades aduaneiras no âmbito de uma verificação *a posteriori*.
- 32 À luz do exposto e do facto de existirem centenas de processos semelhantes pendentes no órgão jurisdicional de reenvio em que se coloca a mesma questão jurídica, as questões prejudiciais supramencionadas devem ser submetidas ao Tribunal de Justiça nos termos do artigo 267.º TFUE.

DOCUMENTO DE TRABALHO