

■ COLEÇÃO FORMAÇÃO CONTÍNUA ■

DIREITO FISCAL INTERNACIONAL E EUROPEU E JURISPRUDÊNCIA DO TJUE

JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA E FISCAL

JULHO 2019

40 ANOS
CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Diretor do CEJ

João Manuel da Silva Miguel, Juiz Conselheiro

Diretores Adjuntos

Paulo Alexandre Pereira Guerra, Juiz Desembargador

Luís Manuel Cunha Silva Pereira, Procurador-Geral Adjunto

Coordenador do Departamento da Formação

Edgar Taborda Lopes, Juiz Desembargador

Coordenadora do Departamento de Relações Internacionais

Helena Leitão, Procuradora da República

Grafismo

Ana Caçapo - CEJ

Capa

Edifício do CEJ

Foto

Vítor Pimenta



As acções de formação do Centro de Estudos Judiciários não se esgotam em si mesmas e, daí, o sempre reforçado objectivo de publicação de todos os trabalhos aí produzidos.

"Direito fiscal internacional e europeu e jurisprudência do TJUE" reúne as comunicações e vídeos das intervenções que no dia 7 de Dezembro de 2017 foram apresentadas na acção de formação contínua organizada pelo Centro de Estudos Judiciários.

O direito internacional e a jurisprudência dos tribunais europeus (que em face da CRP vinculam a nossa ordem jurídica) adquiriram uma dimensão e importância que tornam já não só aconselhável como essencial o seu conhecimento e domínio.

Com esta publicação aqui fica mais um contributo para, neste relevante âmbito da área tributária, toda a comunidade jurídica poder beneficiar das reflexões produzidas.

(ETL)

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Ficha Técnica

Nome:

Direito fiscal internacional e europeu e jurisprudência do TJUE

Jurisdição Administrativa e Fiscal:

Margarida Reis – Juíza Desembargadora, Docente do CEJ e Coordenadora da Jurisdição

Marta Cavaleira – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ¹

Fernando Martins Duarte – Juiz Desembargador e Docente do CEJ²

Ana Carla Duarte Palma – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ³

Cristina Flora – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ

Coleção:

Formação Contínua

Plano de Formação 2017/2018:

Direito fiscal internacional e europeu e jurisprudência do TJUE – 7 de dezembro de 2017
([programa](#))

Conceção e organização:

Margarida Reis

Intervenientes:

José Almeida Fernandes – Advogado

Nuno Victorino – Autoridade Tributária, Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros

Gustavo Lopes Courinha – Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

Miguel Serrão – Autoridade Tributária, Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros

Revisão final:

Edgar Taborda Lopes – Juiz Desembargador, Coordenador do Departamento da Formação do CEJ

Ana Caçapo – Departamento da Formação do CEJ

¹ Desde fevereiro de 2018.

² Desde abril de 2018.

³ Desde setembro de 2018.

Notas:

Para a visualização correta dos e-books recomenda-se o seu descarregamento e a utilização do programa Adobe Acrobat Reader.

Foi respeitada a opção dos autores na utilização ou não do novo Acordo Ortográfico.

Os conteúdos e textos constantes desta obra, bem como as opiniões pessoais aqui expressas, são da exclusiva responsabilidade dos/as seus/suas Autores/as não vinculando nem necessariamente correspondendo à posição do Centro de Estudos Judiciários relativamente às temáticas abordadas.

A reprodução total ou parcial dos seus conteúdos e textos está autorizada sempre que seja devidamente citada a respetiva origem.

Forma de citação de um livro eletrónico (NP405-4):

AUTOR(ES) – **Título** [Em linha]. a ed. Edição. Local de edição: Editor, ano de edição.
[Consult. Data de consulta]. Disponível na internet: <URL:>. ISBN.

Exemplo:

Direito Bancário [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015.

[Consult. 12 mar. 2015].

Disponível na

internet: <URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/civil/Direito_Bancario.pdf>.

ISBN 978-972-9122-98-9.

Registo das revisões efetuadas ao e-book

Identificação da versão	Data de atualização
1.ª edição – 05/07/2019	

Direito fiscal internacional e europeu e jurisprudência do TJUE

Índice

1. Jurisprudência do TJ em matéria de tributação direta	9
José Almeida Fernandes	
2. Jurisprudência do TJ em matéria de direito aduaneiro	27
Nuno Victorino	
3. A Diretiva “Antielisão Fiscal”	91
Gustavo Lopes Courinha	
4. A Convenção Multilateral para Prevenir a Erosão das Bases Tributáveis e a Transferência de Lucros	95
Miguel Serrão	

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

1.

Jurisprudência do TJ em matéria de tributação direta

José Almeida Fernandes



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

1. JURISPRUDÊNCIA DO TJ EM MATÉRIA DE TRIBUTAÇÃO DIRETA

José Almeida Fernandes*

Apresentação *Power Point*
Vídeo

Apresentação *Power Point*



* Advogado.

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Jurisprudência directamente relevante:

>> *Acórdão do TJUE Comissão vs Portugal de 17.06.2010 (C-105/08)*

>> *Acórdão do STA de 29.10.2014 (Proc. 0298/13)*

>> *Acórdão do TJUE Brisal de 13.07.2016 (C-18/15)*

>> *Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)*

2

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Norma jurídica [Artigo 80.º, n.º 2, alínea c) do Código do IRC]

1 – A taxa do IRC é de 25 %, exceto nos casos previstos nos números seguintes.

*2 – Tratando-se de **rendimentos de entidades que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e aí não possuam estabelecimento estável** ao qual os mesmos sejam imputáveis, a taxa do IRC é de 25%, excepto relativamente aos seguintes rendimentos:*

*c) Rendimentos de títulos de dívida e **outros rendimentos de capitais** não expressamente tributados a taxa diferente, em que a taxa é de 20%;*

[cf. Artigo 87.º, n.º 4 CIRC = 25%]

3

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Norma jurídica [Artigo 80.º, n.º 2, alínea c) vs Art. 90, n.º 1, alínea a) do Código do IRC]

1 — Não existe obrigação de efectuar a retenção na fonte de IRC, quando este tenha a natureza de imposto por conta, nos seguintes casos:

a) Juros e quaisquer outros rendimentos de capitais, com excepção de lucros distribuídos, de que sejam titulares instituições financeiras sujeitas, em relação aos mesmos, a IRC, embora dele isentas;

[cf. Artigo 97.º, n.º 1, alínea a) do CIRC]

4

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Comissão vs Portugal de 17.06.2010 (C-105/08)

7 - a Comissão enviou à República Portuguesa uma notificação para cumprir, na qual chamava a atenção das autoridades portuguesas para o facto de que, *ao tributar os juros hipotecários recebidos pelas instituições financeiras não residentes de forma mais gravosa do que os recebidos por instituições financeiras residentes, este Estado-Membro restringe a prestação de serviços* de crédito hipotecário e de outros tipos de crédito por instituições financeiras estrangeiras, *não cumprindo, assim, as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 49.º CE e 56.º CE e dos artigos 36.º e 40.º do Acordo EEE.*

5

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Comissão vs Portugal de 17.06.2010 (C-105/08)

27 - (...) **para demonstrar** que a legislação portuguesa – relativamente à qual é *pacífico que, no que respeita ao IRC, trata de forma diferente as instituições residentes e as não residentes* – faz incidir sobre estas últimas um *imposto mais gravoso, a Comissão baseia-se num exemplo quantitativo* que assenta na premissa de que a *margem de lucro* obtida pela instituição em causa nesse exemplo é de **10%**.

6

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Comissão vs Portugal de 17.06.2010 (C-105/08)

27 – **É forçoso reconhecer** que, no presente caso, (...) **nem** mesmo após pedido expresso do Tribunal de Justiça nesse sentido, **a Comissão apresentou o menor elemento conclusivo**, susceptível de demonstrar que os números que apresenta para sustentar a sua tese **têm eco na realidade** (...)

31 – Nestas condições, há que concluir que, no presente caso, **a Comissão não fez prova do incumprimento imputado** à República Portuguesa.

7

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Norma jurídica [Artigo 80.º, n.º 2, alínea c) vs Art. 90, n.º 1, alínea a) do Código do IRC vs Artigo 30.º, n. 1 do EBF]

1 – Ficam isentos de IRC os juros decorrentes de empréstimos concedidos por instituições financeiras não residentes a instituições de crédito residentes, bem como os ganhos obtidos por aquelas instituições, decorrentes de operações de swap, efectuadas com instituições de crédito residentes, desde que esses juros ou ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável daquelas instituições situado em território português.

[cf. Artigo 98.º, n.º 1 do CIRC]

8

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do STA de 29.10.2014 (Proc. 0298/13)

«*não obsta a circunstância*, invocada na sentença, de as *impugnantes não terem procedido à comparação concreta* entre a situação fiscal das instituições financeiras residentes e a das não residentes, de *não terem indicado os efectivos custos que suportaram* para obter o rendimento e, por conseguinte, o seu rendimento de juros líquido, *deixando por demonstrar que legislação portuguesa faz incidir um imposto mais gravoso* sobre as instituições não residentes

9

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do STA de 29.10.2014 (Proc. 0298/13)

«**não estamos aqui perante uma acção de incumprimento** (...) na qual incumbia à autora provar o incumprimento que invocara (...) para sustentar a invocada desconformidade das normas internas portuguesas face ao Direito Comunitário. Estamos, antes, **perante um processo de contencioso de anulação de acto tributário** por vício de violação de lei, **cuja análise passa** não só pela interpretação das normas e princípios de direito comunitário invocados, como pela **recolha – oficiosa ou através de convite à junção pelas partes – de todos os elementos necessários à análise e decisão** da questão central em apreço, designadamente de todos os elementos necessários à **demonstração de que, tal como alegado, a legislação portuguesa faz incidir sobre as instituições não residentes um imposto mais gravoso**, na medida em que a base tributável das instituições residentes fica de tal forma reduzida mediante a dedução das despesas suportadas, que o imposto a pagar, não obstante a taxa ser mais elevada, é inferior à retenção na fonte efectuada sobre o montante líquido dos juros.

10

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do STA de 29.10.2014 (Proc. 0298/13)

«**Afigura-se-nos, pois, necessário e obrigatório o reenvio prejudicial, interpondo o TJUE, nos termos do art. 267º do TFUE, para dar resposta às seguintes questões:**

1º O artigo 56º do TFUE opõe-se à legislação fiscal interna segundo a qual as instituições financeiras não residentes em território português estão sujeitas a imposto sobre o rendimento de juros auferidos nesse território e retido na fonte à taxa definitiva de 20% (ou a taxa menor caso exista convenção para evitar dupla tributação), taxa que incide sobre o rendimento líquido, sem possibilidade de dedução das despesas profissionais directamente relacionadas com a actividade financeira exercida, ao passo que os juros auferidos por instituições financeiras residentes são incorporados no rendimento global tributável, procedendo-se à dedução das despesas associadas à actividade exercida quando se determina o lucro para efeitos de tributação em IRC, incidindo, assim, a taxa geral de 25% sobre o rendimento de juros líquido?

2º Essa oposição ocorre ainda que se apure que a base tributável das instituições financeiras residentes fica ou pode ficar sujeita, após a dedução dos custos de financiamento associados aos rendimentos de juros ou à dedução das despesas com relação económica directa com esses rendimentos, a imposto mais elevado do que aquele que é retido na fonte às instituições não residentes e que incide sobre o rendimento líquido?

3º Para esse efeito, os custos de financiamento associados aos empréstimos concedidos ou as despesas com relação económica directa com os rendimentos de juros auferidos, podem ser comprovados através dos dados fornecidos pela EURIBOR ("Euro Interbank Offered Rate") e pela LIBOR ("London Interbank Offered Rate") – entidades que representam as taxas de juro médias praticadas nos financiamentos interbancários a que os bancos recorrem para levar a cabo a sua actividade?

11

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Brisal de 13.07.2016 (C-18/15)

28 – uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, por força da qual as ***instituições financeiras não residentes são tributadas pelos rendimentos de juros*** obtidos no interior do Estado-Membro em causa, ***sem lhes ser dada a possibilidade de deduzir as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade em causa***, ao passo que essa possibilidade é reconhecida às instituições financeiras residentes, ***constitui uma restrição à livre prestação de serviços, proibida***, em princípio, por força do artigo 49.º CE

12

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Brisal de 13.07.2016 (C-18/15)

32 No entanto, o Tribunal de Justiça declarou reiteradamente que um ***tratamento fiscal desfavorável***, contrário a uma liberdade fundamental, ***não pode ser considerado compatível*** com o direito da União pelo ***facto de, eventualmente, existirem outros benefícios*** (...).

33 Daqui decorre que uma restrição à livre prestação de serviços como a que está em causa no processo principal ***não pode ser justificada pela circunstância de as instituições financeiras não residentes estarem sujeitas a uma taxa de tributação menos elevada*** do que as instituições financeiras residentes.

13

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Brisal de 13.07.2016 (C-18/15)

32 – No entanto, o Tribunal de Justiça declarou reiteradamente que um ***tratamento fiscal desfavorável***, contrário a uma liberdade fundamental, ***não pode ser considerado compatível*** com o direito da União pelo ***facto de, eventualmente, existirem outros benefícios*** (...).

33– Daqui decorre que uma restrição à livre prestação de serviços como a que está em causa no processo principal ***não pode ser justificada pela circunstância de as instituições financeiras não residentes estarem sujeitas a uma taxa de tributação menos elevada*** do que as instituições financeiras residentes.

14

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Acórdão do TJUE Brisal de 13.07.2016 (C-18/15)

50 – (...) ***nada impede*** as autoridades fiscais em causa de ***exigirem ao não residente as provas que considerarem necessárias para apreciar se os requisitos de dedutibilidade das despesas*** previstas pela legislação em questão estão preenchidos ***e, consequentemente, se há ou não que conceder a dedução solicitada*** (...).

52 ***Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio***, a quem foi submetido o litígio no processo principal e que deve assumir a responsabilidade pela decisão jurisdicional a tomar, ***determinar, no âmbito desse litígio, por um lado, quais as despesas declaradas pela KBC que podem ser consideradas despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade financeira em questão***, nos termos da legislação nacional, e, por outro, ***qual a parte das despesas gerais que pode ser considerada diretamente relacionada com essa atividade***

15

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> *Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)*

o TJUE considera que o facto de a entidade não-residente Banco B ***não poder deduzir em Portugal as despesas profissionais diretamente relacionadas*** com a atividade financeira em questão, com o que se inviabiliza a tributação do seu rendimento líquido, ***constitui um tratamento discriminatório***, contrário a uma liberdade fundamental constante de norma comunitária, ***independentemente de quaisquer outras considerações*** – como a ***taxa de tributação que lhe foi aplicada*** comparativamente com a taxa que é aplicada a entidades residentes, ou o ***montante de imposto que pagou comparativamente*** com montante de imposto que é pago por entidades residentes.

16

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> *Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)*

Resposta da qual ***não se retira que o TJUE tenha dado indicação ao tribunal português para que proceda, no âmbito de um contencioso de mera anulação – como é o processo de impugnação judicial – à indagação oficiosa de despesas dedutíveis aos rendimentos auferidos em Portugal pelo B com vista à fixação da base tributável devida, fixação que só à administração tributária compete fazer.***

17

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)

Com efeito, **não cabe aos tribunais**, substituindo-se à administração, **fixar a matéria tributável ajustada** ao caso **e proceder ao acto tributário** de liquidação ou de retenção do imposto. Tal **violaria o núcleo essencial dos limites da competência dos tribunais tributários**, dado que assim se deslocaria para a protecção jurídica destes tribunais a actividade administrativa da esfera da administração tributária, **violando grosseiramente os princípios da indisponibilidade e da tipicidade de competências**, bem como o **princípio da separação de poderes constitucionalmente garantido**.

18

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)

Em conclusão, a circunstância de a norma aplicada [art.º 80º, nº 2, al. c) do CIRC] não permitir deduzir as aludidas despesas, ***constitui discriminação incompatível*** com uma liberdade económica fundamental da União Europeia, da qual ***resulta a necessidade de desaplicar essa norma do CIRC*** e o ***dever, para a administração tributária portuguesa, de tributar apenas os rendimentos líquidos***.

19

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> *Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)*

E, por tal motivo, ***encontra-se decisivamente inquinada a quantificação da matéria tributável*** que suporta os actos de retenção de imposto na fonte. Quantificação que exige a prática de novo acto tributário, ***sendo impraticável a reforma dos actos impugnados porque o tribunal não pode substituir-se à administração na fixação de outra matéria tributável***, sob pena de estar a invadir o núcleo essencial da função administrativa-tributária, substituindo-se à administração na tarefa de determinar e fixar as despesas que as entidades financeiras não-residentes podem deduzir aos rendimentos auferidos em Portugal por forma a tornar a retenção na fonte compatível com o artigo 49º do TCE.

20

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> *Compreender a própria evolução da jurisprudência do TJUE*

>> *Distinguir as decisões do TJUE em acções de incumprimento vs reenvio prejudicial*

>> *TJUE não decide “recursos” antes em reenvio prejudicial responde a questões (e muitas vezes exerce o seu “poder” de conformar a própria questão que lhe está a ser submetida)*

21

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> Princípio de autonomia processual dos Estados-Membros (TJUE apenas pode controlar caso procedimento/processos discriminatórios em si)

>> Princípio de investigação: limites e aplicação prática (veja-se que comparação/demonstração de saber se tratamento era mais ou menos gravoso para não residentes relevante para TAF + STA no reenvio... mas depois irrelevante após decisão TJUE + STA)

22

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> Princípio de investigação: diferentemente a jurisprudência sobre as retenções na fonte no pagamento de dividendos a não residentes impunha aos contribuintes a dita "não neutralização"

I – Perante o artigo 24.º da CEDT Portugal/Países Baixos — no contexto da distribuição de dividendos por uma sociedade residente em Portugal a uma sociedade sua accionista residente nos Países Baixos — **é necessário apurar o tratamento fiscal conferido nos Países Baixos aos dividendos em causa — maxime a sua isenção de tributação — para determinar a existência ou não do crédito de imposto e, desse modo, para aferir da eventual neutralização da discriminação decorrente da tributação em sede de IRC de tais rendimentos e fazer respeitar a imposição comunitária da livre circulação de capitais** (art. 56º do Tratado da Comunidade Europeia, actual art. 63º TFUE). II – Não dispondo o Supremo Tribunal Administrativo de base factual para decidir a questão, há que ordenar a baixa dos autos ao Tribunal de 1ª instância a fim de que nele seja proferida nova decisão após ampliação da matéria de facto pertinente.

[cf. Acórdão STA de 09.07.2014, Proc. 01435/12]

23

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> Princípio de plena jurisdição?

É esta, aliás, a posição consensual da doutrina e da jurisprudência da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, a qual, para além de *apelar a essa divisibilidade (...), apela, também, à natureza de plena jurisdição da sentença de anulação parcial do acto, invocando razões ligadas aos princípios processuais da economia processual* (para que da sentença ou acórdão do tribunal saia logo uma definição da situação que não careça de qualquer nova pronúncia da administração tributária) *e ligadas ao próprio âmbito do contencioso de mera anulação (no qual os limites à plena jurisdição só serão de aceitar em relação àqueles aspectos da acção administrativa em que a plena jurisdição implique para o juiz tributário, enquanto juiz administrativo, a prática de actos que afrontem o núcleo essencial da função administrativa)* (Cfr. o Prof. Saldanha Sanches, in *Fiscalidade*, 7/8, Julho-Outubro de 2001, págs. 63 e segs., e o Prof. Casalta Nabais, in *Direito Fiscal*, 2ª ed., pág. 397.). Deste modo, se o juiz reconhecer que o acto tributário está inquinado de ilegalidade que só em parte o invalida, deve anulá-lo apenas nessa parte, deixando-o subsistir no segmento em que nenhuma ilegalidade o fira.»

[cf. Acórdão STA de 30.04.2013, Proc. 01374/12]

24

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

>> Princípio de plena jurisdição?

«É que, no caso dos autos, a matéria colectável é constituída exclusivamente pela mais-valia imobiliária e a taxa aplicável é fixa (25%), daí que a anulação parcial da liquidação consubstancia-se numa operação meramente aritmética de subtracção à base tributável de 50% da mais valia apurada.

Como bem se consignou na sentença recorrida, *a ilegalidade do acto tributário de liquidação efectuado aos Impugnantes respeita exclusivamente à não aplicação aos Impugnantes da limitação da tributação a 50% das mais-valias realizadas*, por aqueles serem sujeitos passivos não residentes em território nacional, e assim sendo, encontrando-se restringida àquele ponto a ilegalidade do acto de liquidação, *a decisão a proferir nos presentes autos não pode ir além da que deriva da desconsideração do disposto no artigo 43º, nº 2 do CIRS na parte em que limita aos residentes a consideração apenas de 50% do saldo das mais-valias*.

É indubitável que mesmo com a anulação meramente parcial da liquidação, e não a anulação total que peticionaram, os recorrentes são beneficiados relativamente aos residentes em território nacional que hajam auferido rendimentos idênticos, pois que a estes se aplicam as taxas gerais progressivas de IRS. Sucede, porém, que *não cabia ao tribunal "a quo" assegurar a equiparação de tratamento entre residentes e não residentes*, substituindo a taxa de imposto aplicada pelas taxas gerais de IRS, como aliás peticionado pela Fazenda Pública em 1.ª instância, porquanto, como bem julgado na sentença recorrida, *a tal obsta a natureza meramente anulatória da impugnação judicial, estando vedado ao juiz substituir a taxa de imposto efectivamente aplicada na liquidação por outra*.

[cf. Acórdão STA de 30.04.2013, Proc. 01374/12]

25

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> Inadmissibilidade de fundamentação a posteriori do acto impugnado

Na sequência da junção aos autos do acórdão do TJUE, foram ouvidas as partes (...) a Fazenda Pública veio advogar que devia ser negado provimento ao recurso e mantida a sentença recorrida, porquanto, e em suma: (...) para se poder concluir por uma real discriminação, as impugnantes tinham de ter alegado e provado o montante das despesas profissionais relacionadas com os custos da actividade de financiamento em questão e a quota-parte das despesas gerais relacionadas com essa actividade (a deduzir aos rendimentos para efeito de apuramento do imposto a pagar em Portugal), o que não fizeram, assim como tinham de provar que essas despesas não foram deduzidas na Irlanda ou que o imposto pago em Portugal não foi deduzido total ou parcialmente ao imposto pago na Irlanda (uma vez que isso pode provocar uma tributação mais favorável relativamente às entidades residentes), prova que também não fizeram.

[Cf. Acórdão do STA de 08.03.2017 (Proc. 0298/13)]

26

Jurisprudência & Aplicação das decisões do TJUE

Tópicos de Análise:

>> Execução de julgados? Pode o Tribunal ordenar à AT proceder a um novo acto de liquidação e que análise então questões como de quais as despesas que seriam ou não admissíveis para tributação de rendimento líquido?

>> AT será forçada em coerência a invocar que não pode executar julgado nesses termos porque lei não o permite e não se pode substituir a AT (ou Tribunais ordenando-o) ao legislador?

>> Contribuinte perante um novo acto de liquidação passível de impugnação graciosa ou judicial?

27

Vídeos da apresentação

Parte 1



<https://educast.fccn.pt/vod/clips/g49h71xp7/streaming.html?locale=pt>

Parte 2



<https://educast.fccn.pt/vod/clips/1ipb8my6sc/streaming.html?locale=pt>

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

2.

**Jurisprudência do TJ
em matéria de direito
aduaneiro**

Nuno Victorino



C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

2. JURISPRUDÊNCIA DO TJ EM MATÉRIA DE DIREITO ADUANEIRO¹

Nuno Victorino*

1. O TJUE e o Direito aduaneiro;
- 1.1. Jurisprudência sobre o Código Aduaneiro Comunitário e Disposições de Aplicação;
- 1.2. Jurisprudência em matéria de classificação pautal;
- 1.3. Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo;
- 1.3.1. Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo harmonizados;
- 1.3.2. Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo não harmonizados.
2. Conclusões.

Apresentação *Power Point*

Vídeo

O tema que gentilmente me foi proposto apresentar e que aqui vos trago, respeita à recente jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE ou simplesmente TJ) em matéria de direito aduaneiro. Assim sendo, numa primeira abordagem ao mesmo, cumpru-me delimitá-lo no tempo, tendo-me cingido aos últimos três anos. Depois, considere ainda caber na presente abordagem, uma mostra daquilo que tem sido também a jurisprudência do TJUE em matéria de impostos especiais de consumo, por entender que esta matéria constitui em si um ramo do hodierno direito aduaneiro.

1. O TJUE e o Direito aduaneiro

A intervenção do TJUE, no domínio do direito aduaneiro pode ser dividida em duas grandes áreas², uma que respeita à interpretação e aplicação das normas constantes do Código Aduaneiro Comunitário (CAC)³ e das suas Disposições de Aplicação (DACAC)⁴ e outra que respeita à classificação pautal das mercadorias.

1.1. Jurisprudência sobre o Código Aduaneiro Comunitário⁵ e Disposições de Aplicação⁶

Acerca das diversas temáticas que aqui abordaremos, esclarece-se desde já que os Acórdãos infra descritos, não correspondem à totalidade da jurisprudência proferida pelo TJUE no período considerado, mas tão-somente àqueles que considere de maior importância para a interpretação e aplicação uniforme do direito aduaneiro.

¹ O texto que aqui se apresenta corresponde, no essencial, à palestra proferida pelo autor no CEJ a 7 de dezembro de 2017

* Autoridade Tributária, Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros.

² Outras haverá certamente, porém consideramos que estas são as mais relevantes.

³ Aprovado pelo Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro.

⁴ Aprovadas pelo Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho.

⁵ O Código Aduaneiro Comunitário (CAC), consta do Regulamento (CEE) n.º 2913/ 92 do Conselho, de 12 de Outubro.

⁶ As Disposições de Aplicação do Código Aduaneiro Comunitário (DACAC), constam do Regulamento (CEE) n.º 2454//93 da Comissão, de 2 de Julho.

1.1.1. Processo n.º C-4/15 (Argos)

Começando pelo Processo C-4/15 (Argos), no qual a título prejudicial, por parte de um tribunal da dos Países Baixos (o Hoge Raad der Nederlanden), foi suscitada uma questão relacionada com a interpretação do art.º 148.º alínea c)⁷ do Código Aduaneiro Comunitário, num caso relacionado com o conceito de “transformadores comunitários”, para efeitos de concessão de um regime de aperfeiçoamento passivo⁸. O processo *sub judice* teve origem no litígio em que era recorrente a Argos Supply Trading BV e recorrido, o Staatssecretaris van Financiën (o Secretário de Estados das Finanças).

O Hoge Raad der Nederlanden (órgão jurisdicional de reenvio) no processo que opõe os recorrente e recorrido supra e que teve por objeto o apuramento do conceito de “transformadores comunitários”, para efeitos de concessão de um regime de aperfeiçoamento passivo, suspendeu a instância e suscitou junto do TJUE, um pedido de decisão prejudicial.

1.1.1.1. Dos factos

Quanto à matéria de facto em apreciação diremos que em 30 de junho de 2008, a Argos (recorrente), apresentou às autoridades aduaneiras holandesas um pedido no sentido de lhe conceder, nos termos do artigo 85.º do CAC, uma autorização para a aplicação do regime aduaneiro económico do aperfeiçoamento passivo.

A operação de aperfeiçoamento consistia em misturar, fora do território aduaneiro da União Europeia, gasolina (leve) com estatuto comunitário, com bioetanol (álcool etílico). Com o objetivo de aferir se estariam cumpridas as condições económicas para ser concedido o regime aduaneiro do aperfeiçoamento passivo, as autoridades aduaneiras holandesas submeteram o pedido à apreciação da Comissão Europeia, nos termos do art.º 503.º das DACAC, tendo a Comissão (através do Comité do Código Aduaneiro), concluído que as condições económicas (para o regime aduaneiro de aperfeiçoamento passivo) não estavam preenchidas e face a este entendimento as autoridades aduaneiras holandesas, indeferiram o pedido de aperfeiçoamento passivo.

1.1.1.2. Da questão prejudicial

Não se conformando com esta decisão a Argos Supply Trading BV, recorreu judicialmente, tendo o Hoge Raad der Nederlanden entendido que para poder apreciar com consistência o pedido do recorrente e para fundamentar a sua decisão, submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão:

“No âmbito do exame das condições económicas para a concessão de um regime de aperfeiçoamento passivo, deve o conceito de “transformadores comunitários”, na aceção do artigo 148.º, alínea c), do CAC, ser interpretado no sentido de que também abrange os

⁷ O art.º 148.º alínea c) do CAC prevê que a autorização para o aperfeiçoamento passivo apenas será concedida desde que a concessão do benefício do regime do aperfeiçoamento passivo não seja suscetível de prejudicar gravemente «os interesses essenciais dos transformadores comunitários»

⁸ O regime aduaneiro de aperfeiçoamento ativo permitia exportar temporariamente mercadorias comunitárias do território aduaneiro da Comunidade, a fim de as submeter a operações de aperfeiçoamento e de introduzir em livre prática os produtos resultantes destas operações com isenção total ou parcial dos direitos de importação.

produtores comunitários de matérias-primas e produtos semitransformados idênticos aos que são utilizados, como produtos não comunitários, no processo de aperfeiçoamento?”

1.1.1.3 O Acórdão do TJUE

A esta questão o TJ respondeu que:

O artigo 148.º, alínea c), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, deve ser interpretado no sentido de que, no âmbito de um pedido de autorização para recorrer ao regime de aperfeiçoamento passivo, a fim de apreciar se estão preenchidas as condições económicas a que o recurso a esse regime está subordinado, há que ter em conta não só os interesses essenciais dos produtores comunitários de produtos análogos ao produto final que resultaria das operações de aperfeiçoamento previstas mas também os dos produtores comunitários de produtos análogos às matérias-primas ou aos produtos semitransformados não comunitários destinados a serem incorporados nas mercadorias comunitárias de exportação temporária durante essas operações.⁹

1.1.2 Processo n.º C-291/15 (EURO 2004)

Outro dos processos que não podemos deixar de referir aqui é o C-291/15 (EURO 2004), no qual a título prejudicial, por parte de um tribunal da Hungria (o Zalaegerszegi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság), foi suscitada uma questão relacionada com a interpretação do art.º 181.º-A, das DACAC, num caso a determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

O processo *sub judice* teve origem no litígio em que é demandante a EURO 2004 Hungary Kft e demandado, a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Vám-és Pénzügyőri Főigazgatósága (Direção-Geral da inspeção fiscal e aduaneira da região do Transdanúbio Ocidental, pertencente à Administração Fiscal e Aduaneira nacional, Hungria).

1.1.2.1 Dos factos

Procedendo ao enquadramento da matéria *sub judice* naquele Tribunal, diremos que em 4 de março de 2014, a demandante, com sede na Hungria, através do seu representante aduaneiro indireto¹⁰, deu cumprimento, junto da Nemzeti Adóés Vámhivatal Zala Megyei Vám- és

⁹ Esta posição do TJ viria a ser confirmada no processo n.º 661/15, onde aquele tribunal reafirma que “o artigo 148.º, alínea c), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, deve ser interpretado no sentido de que, no âmbito de um pedido de autorização para recorrer ao regime de aperfeiçoamento passivo (...) há que ter em conta não só os interesses essenciais dos produtores comunitários de produtos análogos ao produto final que resultaria das operações de aperfeiçoamento previstas mas também os dos produtores comunitários de produtos análogos às matérias-primas ou aos produtos semitransformados não comunitários destinados a serem incorporados nas mercadorias comunitárias de exportação temporária durante essas operações.”

¹⁰ Nos termos do art.º 5.º do CAC a representação aduaneira pode ser direta ou indireta. Na representação indireta, o representante age em nome próprio mas por conta de outrem.

Pénzügyőri Igazgatóság¹¹, às formalidades necessárias à introdução em livre prática de mercadorias não comunitárias (provenientes da República Popular da China) de diversas espécies e com um peso bruto de 13 000 kg, através da apresentação de uma declaração de mercadorias em formato eletrónico.

Após inspeção física parcial das mercadorias, a autoridade aduaneira autorizou a sua introdução em livre prática¹².

Posteriormente, a referida autoridade ordenou um controlo *a posteriori* da declaração com base no artigo 78.º do CAC.

A inspeção fiscal e aduaneira de Zala, concluiu o controlo *a posteriori* e por decisão de 12 de junho de 2014 e fixou administrativamente em 3 023 938 HUF o valor aduaneiro definitivo das mercadorias importadas, corrigindo o valor aduaneiro de 2 589 926 HUF expresso na declaração.

De acordo com a esta decisão, o montante da fatura indicado na declaração global passou de 9 150,3 euros para 9 675,05 euros e em consequência da alteração, a referida autoridade exigiu à demandante o pagamento de 12 970 HUF, a título de direitos aduaneiros, e de 47 784 HUF, em sede de IVA na importação.

Nos fundamentos da decisão consta que, na declaração, o valor aduaneiro das mercadorias foi calculado com base no valor transacional, em conformidade com o artigo 29.º do CAC, não se considerando aplicáveis às mercadorias as restrições e as condições a que se referem as alíneas a), b), e c), do n.º 1 do artigo 29.º do mesmo Código e não existindo, também, a coligação entre as partes na transação a que se refere a alínea d) dessa disposição.

Neste controlo, suscitaram-se dúvidas à autoridade aduaneira relativamente à exatidão do valor aduaneiro assim determinado para as mercadorias não comunitárias com o número de artigo 13¹³, identificadas pela designação «luvas de cozinha em algodão», com um peso líquido de 150 kg, e com o número de artigo 20, identificadas pela designação «panos de limpeza em tecido de microfibra», com um peso líquido de 24 kg, uma vez que o valor aduaneiro das mercadorias importadas por cada quilo de peso líquido se referia a um preço faturado excepcionalmente baixo, sendo o valor estatístico médio disponível para mercadorias comparáveis de 5,03 euros/kg para mercadorias com o número de artigo 13 e de 7,06 euros/kg para mercadorias com o número de artigo 20.

A autoridade aduaneira notificou a demandante para fazer prova de que o valor aduaneiro estava correto e a demandante não juntou novas provas, limitando-se a declarar que tinha pago ao seu parceiro chinês o preço constante da fatura.

¹¹ Direção distrital de inspeção fiscal e aduaneira de Zala, pertencente à Administração Fiscal e Aduaneira Nacional.

¹² O regime aduaneiro de introdução em livre prática, confere o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária e implica a aplicação das medidas de política comercial, o cumprimento das outras formalidades previstas para a importação de mercadorias, bem como a aplicação dos direitos legalmente devidos.

¹³ Trata-se aqui das adições 13 e 20 da declaração aduaneira.

Tendo em conta o exposto a autoridade aduaneira verificou, com base em dados estatísticos de que dispunha, qual o preço unitário pelo qual os importadores húngaros adquiriam produtos desse tipo e determinou o valor aduaneiro de acordo com o «valor transacional de mercadorias similares» a que se refere a alínea b) do n.º 2 do artigo 30.º do CAC, uma vez que continuava a ter dúvidas, na aceção do artigo 181.º-A, n.º 1¹⁴, das DACAC, após ter efetuado o procedimento descrito no n.º 2 desse mesmo artigo.

1.1.2.1 Da questão prejudicial

Para poder apreciar com consistência o pedido do recorrente, o órgão jurisdicional de reenvio, considerou necessário, para fundamentar a sua decisão, submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão:

Deve o disposto no artigo 181.º-A do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, ser interpretado no sentido de que se opõe à prática jurídica de um Estado-Membro em que o valor aduaneiro é determinado de acordo com o «valor transacional de mercadorias similares», se se considerar que o valor transacional indicado, sem que o importador tenha fornecido provas adicionais para o demonstrar, comparado com a média estatística dos preços de compra na importação de mercadorias similares, é desproporcionadamente baixo e, conseqüentemente, irreal, apesar de a autoridade aduaneira não contestar nem pôr em causa por qualquer outra forma a autenticidade da fatura ou do certificado de transferência apresentados para justificar o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas?

1.1.2.2 As observações da República Portuguesa

A matéria que aqui se discute é da maior importância para os EM uma vez que o valor aduaneiro é um dos elementos que servem de base ao cálculo dos direitos aduaneiros e do IVA na importação, pelo que o próprio Estado Português formulou as seguintes Observações:

“O artigo 181.º-A do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Código Aduaneiro comunitário deve ser interpretado, no que respeita ao valor aduaneiro declarado na importação das mercadorias, no sentido de que o facto de se considerar desproporcionalmente baixo o valor aduaneiro declarado com base no método do valor transacional, quando comparado com a média

¹⁴ O art.º 181.º-A das DACAC referia que:

“1. As autoridades aduaneiras não deverão determinar necessariamente o valor aduaneiro das mercadorias importadas, baseando-se no método do valor transaccional, quando, de acordo com o procedimento descrito no n.º 2, baseadas em dúvidas fundadas, não estejam convencidas de que o valor declarado é o preço efectivamente pago ou a pagar definido no artigo 29.º do Código Aduaneiro.

2. Sempre que as autoridades aduaneiras tenham dúvidas tal como referido no n.º 1, poderão solicitar informações complementares de acordo com o n.º 4 do artigo 178.º. Se essas dúvidas persistirem, antes de tomarem uma decisão definitiva e se tal lhes for solicitado, as autoridades aduaneiras deverão informar o interessado por escrito dos motivos sobre os quais essas dúvidas são fundadas e darem-lhe uma oportunidade razoável para responder. A decisão final bem como os respectivos motivos serão comunicados ao interessado por escrito.

estatística dos preços de compra na importação de mercadorias similares, não permite fundamentar, só por si, a existência de «dúvidas fundadas», na aceção deste artigo.

Deverá verificar-se, à luz da legislação aplicável, se o importador estava obrigado, no caso em apreço, a dispor de mais elementos demonstrativos de o valor aduaneiro declarado corresponder ao valor transaccional, designadamente através de comprovativo do pagamento efetuado ao fornecedor, e a disponibilizar tais elementos às autoridades aduaneiras. Na hipótese afirmativa, poderá considerar-se existirem dúvidas fundadas, na aceção deste artigo, quando o importador não dispuser de tais elementos demonstrativos ou ele não disponibilizar tais elementos às autoridades aduaneiras.”

1.1.2.3 O Acórdão do TJUE

À questão suscitada pelo Tribunal Húngaro o TJ respondeu no seu Acórdão de 16 de junho de 2016, que:

“O artigo 181.º-A do 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, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 3254/94 da Comissão, de 19 de dezembro de 1994, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe à prática das autoridades aduaneiras, como a que está em causa no processo principal, em que o valor aduaneiro das mercadorias importadas é determinado de acordo com o valor transaccional de mercadorias similares, método que figura no artigo 30.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado Regulamento (CE) n.º 3254/94 da Comissão, de 19 de dezembro de 1994, quando o valor transaccional declarado, comparado com a média estatística dos preços de compra na importação de mercadorias similares, for considerado desproporcionadamente baixo, sem que o importador tenha fornecido, em resposta a um pedido nesse sentido da autoridade aduaneira, elementos de prova ou informações adicionais¹⁵ para demonstrar a exatidão do valor transaccional das mercadorias, apesar de as autoridades aduaneiras não contestarem nem porem em causa por qualquer outra forma a autenticidade da fatura ou do certificado de transferência apresentados para justificar o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas.”¹⁶

Acerca da doutrina que dimana deste Acórdão, cumpre-nos tecer alguns comentários que julgamos pertinentes. Os métodos de determinação do valor aduaneiro, constavam dos art.ºs

¹⁵ De referir que a exigência de apresentação destes elementos ou provas adicionais devem respeitar o princípio da proporcionalidade (vide ponto 2 do Despacho do TJUE, de 2 de março de 2017, proferido no processo n.º C-83/16 (Heta Asset), publicado no JO C n.º 168/17 de 29/5/2017).

¹⁶ Já no processo C-46/16 (Valsts), o TJ foi mais cauteloso e esclarecedor no sentido de entender que *“... as autoridades aduaneiras são obrigadas a indicar, na sua decisão que fixa o montante dos direitos à importação, as razões que as levaram a afastar os métodos de determinação do valor aduaneiro previstos nos artigos 29.º e 30.º do mesmo regulamento, (...), antes de poderem concluir pela aplicação do método previsto no artigo 31.º do mesmo regulamento, assim como os dados com base nos quais foi calculado o valor aduaneiro das mercadorias, a fim de permitir ao interessado apreciar a sua correção e decidir com pleno conhecimento de causa se é útil recorrer contra a decisão. Cabe aos Estados-Membros regular, no quadro da sua autonomia processual, as consequências da violação do dever de fundamentação pelas autoridades aduaneiras e prever se, e em que medida, é possível a regularização no quadro de um processo jurisdiccional, respeitando os princípios da equivalência e da efetividade.”*

28.º a 36.º do CAC. O primeiro método é o do valor transaccional, cuja base assenta na fatura comercial junta à declaração aduaneira. Para se passar aos métodos seguintes é necessário que comprovadamente seja afastado o valor transaccional, com base em dúvidas fundadas (art.º 181.º-A das DACAC). O segundo método é o do valor transaccional de mercadorias idênticas¹⁷ [art.º 30.º n.º 2 al. a) do CAC] e só se passa ao valor transaccional de mercadorias similares¹⁸ se o anterior não for possível aplicar¹⁹ [art.º 30.º n.º 2 al. b) do CAC]. Ora, o que o TJ nos vem transmitir aqui é que *quando o valor transaccional declarado, comparado com a média estatística dos preços de compra na importação de mercadorias similares, for considerado desproporcionadamente baixo*, o valor aduaneiro pode ser calculado com acesso a bases de dados de mercadorias similares. Porém, desconhece-se a natureza destes dados estatísticos, a forma como foram recolhidos e os critérios adotados para considerar que as mercadorias deles constantes são similares às do litígio.

1.1.3 Processo n.º C-547/15 (Interservice).

Outro dos processos a que faremos referência, pela importância que tem também, no contexto do direito aduaneiro, é o C-547/15 (Interservice).

In casu e junto de um tribunal Húngaro (o Kúria), foi suscitada uma questão relacionada com a interpretação do art.º 96.º, n.º 2, CAC, num caso relacionado com o conceito de “transportador de mercadorias”.

O processo *sub judice* teve origem no litígio em que era recorrente a Interservice d.o.o. Koper e recorrido Sándor Horváth.

1.1.3.1 Dos factos

Procedendo ao enquadramento da matéria em apreciação naquele Tribunal, diremos que em 7 de novembro de 2008, uma empresa com sede social na China vendeu vários artigos de vestuário, no valor de 40176,20 USD, a uma empresa com sede social em Itália, mercadoria essa que foi transportada em contentor por via marítima até ao porto esloveno de Koper.

A empresa IGAZ Trans Kft., com sede social na Hungria, incumbiu a recorrente, na qualidade de despachante aduaneiro, da tramitação do processo de trânsito comunitário externo²⁰.

¹⁷ As mercadorias idênticas são iguais em tudo: origem, destino, data de transacção, quantidade, características físicas, qualidade e prestígio comercial. As pequenas diferenças de aspecto (cor, por exemplo) não impedem que sejam consideradas como idênticas as mercadorias que, em tudo o mais, se ajustem à definição.

¹⁸ Estas mercadorias, ainda que não sejam iguais em tudo, têm características e composições semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e ser comercialmente substituíveis. Para determinar se são similares há que considerar a sua origem, destino, quantidade, data de transacção, qualidade, prestígio comercial e eventualidade de existência de marca comercial.

¹⁹ O que se desconhece, uma vez que resulta do teor do Acórdão em análise que a Administração aduaneira da Hungria, passou para o método de determinação do valor aduaneiro assente nas mercadorias similares, sem que se fundamente ou perceba porque afasta o anterior.

²⁰ Nos termos do art.º 91.º n.º 1 al. a) do CAC, *o regime do trânsito externo permite a circulação de um ponto a outro do território aduaneiro da Comunidade, de mercadorias não comunitárias, sem que fiquem sujeitas a direitos de importação e a outras imposições bem como a medidas de política comercial (...).*

Em 11 de dezembro de 2008, no âmbito dessa incumbência, a recorrente deu início ao processo na estância aduaneira de Koper relativamente à mercadoria não comunitária objeto do processo principal, que tinha sido transportada em contentor.

Para efeitos da tramitação do processo aduaneiro, a mercadoria devia ser apresentada até 18 de dezembro de 2008 na estância aduaneira de Wiencont Süd, Freilager Wien (Viena).

Em 8 de dezembro de 2008, a IGAZ Trans Kft., na qualidade de transportadora, incumbiu o recorrido, na qualidade de subcontratante do transporte, do transporte da mercadoria de Koper até Viena e, uma vez cumpridos os trâmites do processo aduaneiro, até Roma, tendo-se apresentado, o recorrido, em 11 de dezembro de 2008, perante a recorrente, tendo esta emitido a declaração de expedição CMR²¹ necessária para o transporte e enviado eletronicamente à autoridade aduaneira eslovena o documento T1²² a utilizar no regime de trânsito comunitário e a autorização para que o recorrido pudesse receber a mercadoria da autoridade aduaneira a fim de a transportar.

Com esses documentos em seu poder, o recorrido levantou a mercadoria na estância aduaneira de Koper nesse mesmo dia e transportou-a até Viena.

Ali, o representante da empresa por conta de quem tinha efetuado o transporte, a IGAZ Trans Kft., recebeu os documentos necessários ao processo aduaneiro e, segundo alegou, entregou-os à empresa de transporte Friedler Spedition GmbH, da qual, por sua vez, tinha recebido a incumbência, para proceder à tramitação do referido processo aduaneiro.

Entre 12 e 17 de dezembro de 2008, o recorrido ficou em Viena com o contentor onde se encontrava a mercadoria transportada, no estacionamento da estância aduaneira indicada na declaração de expedição CMR e regressou à Hungria deixando o contentor em Viena em 18 de dezembro de 2008.

Porém a mercadoria em apreço, não foi apresentada para efeitos do processo aduaneiro na estância aduaneira de Freilager Wien indicada, tendo o recorrido prosseguido o transporte da referida mercadoria com uma nova declaração de expedição, emitida pela Friedler Spedition GmbH e recebida do representante da IGAZ Trans Kft., e entregou-a em Itália ao respetivo destinatário.

Dos factos descritos resulta evidente que o recorrido aceitou a mercadoria sabendo que esta era transportada ao abrigo do regime de trânsito comunitário e é pacífico que, antes de prosseguir o transporte, não se certificou de forma satisfatória de que a IGAZ Trans Kft. ou a Friedler Spedition GmbH tinham apresentado a mercadoria aduaneira na estância aduaneira de destino, embora não se demonstrasse que o recorrido sabia que a mercadoria tinha sido subtraída à fiscalização aduaneira.

²¹ A declaração de expedição CMR é emitida, com base nos art.ºs 4.º a 6.º da Convenção Relativa ao Contrato de Transporte de Mercadorias por Via Rodoviária (Convenção CMR) e no âmbito de transportes internacionais.

²² O documento T1, corresponde ao suporte físico da declaração de trânsito comunitário externo.

Na realidade foi com uma declaração de trânsito falsificada onde se encontrava aposto um carimbo circular da estância aduaneira de Halmeu (Roménia) que se atestou, perante a estância aduaneira de Koper, a conclusão do processo aduaneiro.

A autoridade aduaneira eslovena declarou, em resultado da investigação que efetuou, que o responsável principal²³ pelo processo de trânsito comunitário, ou seja, a recorrente, bem como a IGAZ Trans Kft. e a empresa austríaca já referida, lhe tinham enviado certificados alternativos²⁴ onde se encontrava aposto um carimbo falso de estâncias aduaneiras romenas para atestar a conclusão deste e outros processos de trânsito.

Tendo em conta o exposto a autoridade aduaneira eslovena liquidou e notificou a recorrente, como responsável principal no processo aduaneiro, para pagamento dos direitos aduaneiros, IVA e juros de mora num montante total de 11.196,46 euros, por subtração à fiscalização aduaneira, tendo a recorrente, em 16 de outubro de 2009, a recorrente pago a quantia fixada na decisão da estância aduaneira.

1.1.3.2 Das questões prejudiciais

Não se contentando com a decisão que lhe havia sido notificada e que determinava a exigência do pagamento realizado, interpôs recurso judicial, tendo em sede de recurso considerado o Kúria, para fundamentar a sua decisão, submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:

- a) *Deve o artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser interpretado no sentido de que deve ser considerado transportador das mercadorias não só aquele que celebra um contrato de transporte com o vendedor para o transporte da mercadoria (transportador contratual ou principal), mas também aquele que efetua, total ou parcialmente, o transporte com base noutra contrato de transporte celebrado com o transportador contratual ou principal (subcontratante do transporte)?*
- b) *Em caso de resposta afirmativa à primeira questão prejudicial, deve o artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser interpretado no sentido de que, num caso como o do processo principal, o subcontratante do transporte é obrigado, antes de prosseguir o transporte da mercadoria, a certificar-se devidamente de que o transportador principal procedeu efetivamente à apresentação da mercadoria na estância aduaneira de destino em conformidade com as disposições aplicáveis?*

A definição do conceito de transportador no contexto da apresentação das mercadorias à alfândega, é de extrema importância para o direito aduaneiro, tendo em conta que esta formalidade (a apresentação) determina o correto apuramento do regime de trânsito externo.

²³ O responsável principal é o titular do regime de trânsito e é a pessoa que emite a declaração de trânsito (*in casu* o T1).

²⁴ Julgamos tratar-se aqui de provas alternativas do cumprimento do regime.

Na realidade, se as mercadorias não forem apresentadas na estância aduaneira de destino as autoridades aduaneiras não podem exercer as competências de controlo²⁵ e fiscalização²⁶ a que estão adstritas.

1.1.3.3 Do Acórdão do TJUE

Às questões suscitadas pelo tribunal Húngaro, o TJ no seu Acórdão de 21 de dezembro de 2016, veio responder no seguinte sentido:

- 1) *O conceito de «transportador», que tem a obrigação de apresentar as mercadorias intactas na estância aduaneira de destino referida no artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 648/2005 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de abril de 2005, deve ser interpretado no sentido de que designa qualquer pessoa, incluindo o subcontratante do transporte, que realiza o transporte efetivo das mercadorias colocadas sob o regime de trânsito comunitário externo e que aceitou o transporte sabendo que as mesmas estavam sujeitas a esse regime.*
- 2) *O artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, deve ser interpretado no sentido de que um subcontratante do transporte, como o que está em causa no processo principal, que, por um lado, entregou as mercadorias acompanhadas do documento de trânsito ao transportador principal no parque de estacionamento da estância aduaneira de destino e, por outro, recebeu de novo essas mercadorias para realizar um trajeto subsequente, não tinha a obrigação de se certificar de que as mesmas tinham sido apresentadas na estância aduaneira de destino e só pode ser considerado responsável por essa não apresentação se soubesse, no momento em que recebeu de novo as mercadorias, que o regime de trânsito não terminara de forma regular, o que cabe ao tribunal de reenvio verificar.*

Este entendimento do TJ é da maior importância, uma vez que se tem considerado que a responsabilidade do transportador (original ou subcontratado) é objetiva. Conforme se depreende do texto do sumário do Acórdão que supra se transcreveu, no final do ponto 2, aponta claramente para conhecimento da violação do regime de trânsito.

1.1.4 Processo n.º C-47/16 (Veloserviss).

²⁵ Nos termos do art.º 4.º n.º 14 do CAC, os controlos aduaneiros são os atos específicos praticados pelas autoridades aduaneiras a fim de assegurar a correta aplicação da legislação aduaneira ou de outra legislação que regule a introdução, a saída, o trânsito, a transferência e a utilização final de mercadorias que circulem entre o território aduaneiro da Comunidade e países terceiros bem como a presença de mercadorias que não disponham de estatuto comunitário; esses atos podem incluir a verificação das mercadorias, o controlo dos dados da declaração e da existência e autenticidade dos documentos escritos em suporte papel e eletrónicos, a análise da contabilidade das empresas e de outros registos, a inspeção das bagagens e outras mercadorias transportadas por ou em pessoas e a realização de inquéritos administrativos e outros atos análogos.

²⁶ Nos termos do art.º 4.º n.º 13 do CAC, a fiscalização pelas autoridades aduaneiras, corresponde à ação empreendida a nível geral pelas autoridades aduaneiras destinada a assegurar o cumprimento da legislação aduaneira e, se for caso disso, das restantes disposições aplicáveis às mercadorias sob fiscalização aduaneira.

Outra das questões abordadas pelo TJ e de relevante importância para o direito aduaneiro, refere-se à determinação da origem das mercadorias²⁷, sobretudo à sua origem preferencial²⁸. Assim sendo, não poderíamos deixar de aqui mencionar o processo C-47/16 (Veloserviss).

1.1.4.1 Dos factos

No que se refere ao objeto da causa, diremos que no âmbito do comércio internacional, um importador comunitário ao adquirir uma mercadoria no mercado mundial, que esteja em condições de poder beneficiar de uma taxa preferencial, em função da sua origem e modo de produção, solicita ao exportador desse país que lhe seja emitido um certificado de origem²⁹, com base no qual e no ato declarativo aduaneiro lhe permite beneficiar de uma taxa mais favorável.

Ora, *in casu*, junto de um tribunal da Letónia (o Augstākā tiesa), foi suscitada uma questão relacionada com a interpretação do artigo 220.º, n.º 2, alínea b)³⁰, do CAC, num caso relacionado com a obrigação de agir de boa-fé do importador.

O processo *sub judice* teve origem no litígio em que é demandante, a SIA “Veloserviss” e demandada, a Valsts ieņēmumu dienests (Administração Fiscal letã).

Quanto aos factos em apreciação, dir-se-á que em 17 de maio de 2007, a recorrente em primeira instância SAI “Veloserviss” importou do Camboja para a União Europeia, em regime de livre prática³¹, bicicletas da empresa Atlantic Cycle Co. Ltd. Estando na posse de um certificado “A” emitido pelo Cambodja em 16 de fevereiro de 2007, a recorrente não pagou nem direitos alfandegários nem o imposto sobre o valor acrescentado.

²⁷ Até porque a origem das mercadorias, a par do valor e da classificação pautal, é um dos elementos com base nos quais são aplicados os direitos de importação ou de exportação, bem como as outras medidas previstas no âmbito das trocas de mercadorias (cfr. Título II do CAC).

²⁸ Anteriormente e a propósito do valor aduaneiro, referimos que este é um dos três elementos com base nos quais são aplicados os direitos de importação ou de exportação, bem como as outras medidas previstas no âmbito das trocas de mercadorias. Ora, outro desses elementos é a origem das mercadorias (o outro será a classificação pautal a que dedicaremos especial atenção no ponto seguinte). Em sede de origens, as que merecem maior atenção, até pela controvérsia que geram e litigância que suscitam, são sem dúvida as origens preferenciais, ao abrigo das quais a União Europeia estabelece um conjunto de taxas mais vantajosas (preferenciais), para certos produtos, com determinadas proveniências (origens) e cuja produção obedeça às regras acertadas nos respetivos Acordos.

²⁹ Que pode assumir várias designações, conforme o Acordo de origem em apreço, desde certificado de origem, Formulário A, EUR1, etc.

³⁰ O preceito refere que *exceto nos casos referidos no segundo e terceiro parágrafos do n.º 1 do artigo 217.º, não se efetuará um registo de liquidação a posteriori quando: (...) b) O registo da liquidação do montante dos direitos legalmente devidos não tiver sido efetuado em consequência de um erro das próprias autoridades aduaneiras, que não podia ser razoavelmente detetado pelo devedor, tendo este, por seu lado, agido de boa-fé e observado todas as disposições previstas na regulamentação em vigor, no que se refere à declaração aduaneira.*

(...)

Todavia, se o certificado se basear numa declaração materialmente incorreta do exportador, a emissão de um certificado incorreto não constitui um erro, salvo, nomeadamente, se for evidente que as autoridades emissoras tinham ou deviam ter tido conhecimento de que as mercadorias não tinham direito a tratamento preferencial.

A boa-fé do devedor pode ser invocada sempre que este possa demonstrar que, durante o período das operações comerciais em causa, diligenciou para se assegurar de que foram respeitadas todas as condições para o tratamento preferencial. (...)

³¹ Acerca do regime aduaneiro de livre prática consulte-se a nota de rodapé n.º 10.

Em 2008, a Administração Fiscal letã realizou um controlo aduaneiro relativamente ao período em que foram importadas as bicicletas controvertidas, e não detetou nenhuma irregularidade relativamente às mesmas.

Porém, durante uma investigação que realizou em junho de 2009, o Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF) descobriu que o certificado de origem das mercadorias emitido em 16 de fevereiro de 2007 pelas autoridades cambojanas e apresentado no ato de desalfandegamento, estava incorrecto, tendo dado informado a Administração Fiscal letã em 15 de fevereiro.

Tendo em conta as diferenças que tinham sido detetadas, a Administração Fiscal letã realizou um novo controlo *a posteriori* do documento administrativo único³² apresentado pela recorrente e com base na informação contida na comunicação do OLAF, a Administração Fiscal letã verificou, através de decisão de 20 de abril de 2010, que a origem do produto acabado tinha sido definida nos termos dos artigos 72.º e 72.º-A das DACAC, que a origem das matérias-primas tinha sido acreditada através dos certificados de origem B e D, cuja utilização não está prevista no regulamento.

Consequentemente, não havia fundamento para conceder origem preferencial à mercadoria acabada, nem aplicar o artigo 67.º do referido regulamento, que estabelece as preferências pautais generalizadas e por conseguinte, deviam ter sido aplicados à mercadoria declarada os direitos convencionais (designadamente 14% do valor aduaneiro das mercadorias).

1.1.4.2 Das questões prejudiciais

O importador, não se conformando com a decisão administrativa das autoridades aduaneiras da Letónia, recorreu judicialmente, tendo o caso chegado ao Augstākā tiesa o qual, para poder apreciar com consistência o pedido do recorrente, considerou necessário, para fundamentar a sua decisão, submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:

- A)** *Deve a obrigação de agir de boa fé do importador que figura no artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser especificada no sentido de que:*
- a.** *Inclui a obrigação de o importador fazer prova das circunstâncias em que foi emitido o certificado “A” que o exportador recebeu (certificados das peças que compõem a mercadoria, papel do exportador no fabrico da mercadoria, etc.)?*
- b.** *O importador agiu de má-fé pelo simples facto de o exportador ter agido de má-fé (por exemplo, quando o exportador não revela a origem real dos custos, o valor das peças que compõem a mercadoria, etc., às autoridades aduaneiras do país de exportação)?*

³² O documento administrativo único (DAU) é nos termos do art.º 205.º das DACAC, o documento de suporte da declaração aduaneira.

- c. *A obrigação de agir de boa-fé não foi respeitada pelo simples facto de o exportador ter apresentado informação incorreta às autoridades aduaneiras do país de exportação, mesmo se as próprias autoridades aduaneiras cometeram erros ao emitir o certificado?*
- B)** *Pode a obrigação de agir de boa-fé do importador que figura no artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser considerada suficientemente provada através da descrição geral da situação que consta da comunicação e das conclusões do OLAF, ou devem, ainda assim, as autoridades aduaneiras nacionais obter provas adicionais sobre a conduta do exportador?*

1.1.4.2 Do Acórdão do TJUE

Acerca das questões formuladas pelo órgão judicial de reenvio, o TJ em Acórdão de 16 de março de 2017, veio esclarecer que:

1) *O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, deve ser interpretado no sentido de que um importador só pode invocar a confiança legítima, ao abrigo desta disposição, para se opor à tomada em consideração a posteriori dos direitos de importação, suscitando a exceção da sua boa-fé, se estiverem preenchidos três requisitos cumulativos. Em primeiro lugar, é necessário que esses direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades competentes, depois, que esse erro seja de tal índole que não podia razoavelmente ser detetado por um devedor de boa-fé e, por último, que o devedor tenha cumprido todas as disposições em vigor relativas à sua declaração aduaneira. Não há confiança legítima, especialmente, quando, embora tenha razões manifestas para duvidar da exatidão de um certificado de origem «fórmula A», um importador não inquiriu, na medida das suas possibilidades, as circunstâncias da emissão desse certificado, para verificar se essas dúvidas eram justificadas. Todavia esta obrigação não significa que um importador seja obrigado, de modo geral, a verificar sistematicamente as circunstâncias da emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem «fórmula A». Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar, tendo em conta todos os elementos concretos do litígio no processo principal, se esses três requisitos estão preenchidos no caso concreto.*

2) *O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que, num processo como o da causa principal, pode ser deduzido das informações contidas num relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF) que um importador não tem fundamento para invocar a confiança legítima, ao abrigo desta disposição, para se opor à tomada em consideração a posteriori dos direitos de importação. Na medida em que, todavia, esse relatório apenas contém uma descrição geral da situação em causa, facto que cabe ao órgão jurisdicional nacional verificar, ele não pode, só por si, ser suficiente para demonstrar juridicamente que esses requisitos estão efetivamente preenchidos sob todos os aspetos, especialmente no que*

diz respeito ao comportamento pertinente do exportador. Nessas circunstâncias, cabe, em princípio, às autoridades aduaneiras do Estado de importação provar, através de elementos de prova complementares, que a emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem «fórmula A» incorreto é imputável à apresentação inexata dos factos pelo exportador³³. No entanto, quando as autoridades aduaneiras do Estado de importação estejam na impossibilidade de fazer a referida prova, cabe, se for caso disso, ao importador provar que o referido certificado foi emitido com base numa apresentação correta dos factos pelo exportador.³⁴

1.1.5 Processo n.º C-154/16 (VAS).

Ainda no domínio do regime aduaneiro de trânsito externo, foi suscitado junto do TJ uma questão assaz interessante por parte de um tribunal da Letónia (o Augstākā tiesa), relacionada com a interpretação do art.º 96.º, n.º 2, CAC, num caso relacionado com o pagamento de direitos aduaneiros relativos a mercadorias inutilizadas. O processo, com o n.º C-154/16 (VAS) teve origem no litígio em que era recorrente a VAS “Latvijas dzelzceļš” e recorrido, a Valsts ieņēmumu dienests (Autoridade tributária letã, a seguir, designada abreviadamente por «VID»).

³³ Em conformidade com este entendimento, o TJ em Acórdão de 27/10/2017, proferido no processo C-407/16 (Aqua Pro), no seu ponto 4 veio a referir que “O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que as informações contidas num relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF) relativas à conduta das autoridades aduaneiras do Estado de exportação e do exportador fazem parte dos elementos de prova a tomar em consideração para demonstrar se as condições em que um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Código Aduaneiro, estão preenchidas. Todavia, na medida em que tal relatório se revele, à luz das informações que contém, insuficiente para provar de forma juridicamente suficiente se essas condições estão efetivamente preenchidas em todos os aspetos, o que incumbe ao órgão jurisdicional nacional apreciar, as autoridades aduaneiras podem ser obrigadas a fornecer elementos de prova suplementares para esse efeito, designadamente procedendo a verificações a posteriori.” (Este Acórdão encontra-se publicado no JO C n.º 437/11 de 18/12/2017).

³⁴ Ainda no Acórdão de 27/10/2017, proferido no processo C-407/16 (Aqua Pro), no seu ponto 8 veio a referir que “O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que o facto de um importador ter importado mercadorias com base num acordo de distribuição não tem incidência na sua capacidade de alegar a sua confiança legítima nas mesmas condições que um importador que importou mercadorias comprando-as diretamente ao exportador, a saber, se estiverem reunidos três requisitos cumulativos. Antes de mais, é necessário que os direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades aduaneiras competentes, depois, que esse erro seja de tal índole que não podia razoavelmente ser detetado por um devedor de boa-fé e, por último, que este tenha cumprido todas as disposições em vigor relativas à sua declaração aduaneira. Para o efeito, incumbe a esse importador precaver-se contra os riscos de uma ação de cobrança a posteriori, designadamente, procurando obter da outra parte contratante do referido acordo de distribuição, aquando ou depois da celebração do mesmo, todos os elementos de prova que confirmem a exatidão da emissão do certificado de origem «modelo A» para essas mercadorias. Assim, não há confiança legítima no sentido da referida disposição, em especial, quando, embora haja razões manifestas para duvidar da exatidão de um certificado de origem «modelo A», esse importador não inquiriu as circunstâncias da emissão desse certificado para verificar se essas dúvidas eram justificadas.” (Conforme já mencionámos este Acórdão encontra-se publicado no JO C n.º 437/11 de 18/12/2017).

1.1.5.1 Dos factos

Quanto à matéria em apreciação, diremos que em 2011, a recorrente, na qualidade de responsável principal³⁵, deu início ao regime de trânsito simplificado para o transporte de carga (solvente) por caminho-de-ferro até à estância de controlo aduaneiro, tendo o transporte sido efetuado por outra empresa.

No momento do transporte, no território da Letónia, verificou-se num dos vagões-cisterna uma avaria mecânica, designadamente, uma fuga, ficando a constar que num vagão cisterna faltavam 2448 kg de carga, tendo também sido lavrada ata do controlo em 1 de março de 2011, bem como dos defeitos da cisterna e das medidas tomadas para a reparação da avaria.

Em 10 de março de 2011, a estância aduaneira competente comprovou a falta de 2448 kg de carga.

Como não foram apresentados naquela estância aduaneira os documentos relativos à apresentação da carga em falta e ao termo do regime de trânsito sem irregularidades, a VID imputou à recorrente uma dívida tributária a título de direitos aduaneiros de 63,26 lats (90,01 EUR), e uma dívida tributária a título de imposto sobre o valor acrescentado de 228,02 lats (324,44 EUR).

1.1.5.2 Das questões prejudiciais

O titular do regime de trânsito recorreu judicialmente desta decisão, tendo o órgão jurisdicional de reenvio considerado necessário, para fundamentar a sua decisão, submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões:

a) *Deve o artigo 203.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser interpretado no sentido de que é aplicável sempre que na estância aduaneira de destino do regime de trânsito externo não seja apresentada a totalidade da mercadoria, mesmo no caso de se fazer prova suficiente da inutilização da mercadoria e da sua perda definitiva?*

b) *Em caso de resposta negativa à primeira questão, a prova suficiente da inutilização da mercadoria e, por conseguinte, o facto de estar excluída a introdução dessa mercadoria no circuito económico do Estado-Membro, pode justificar a aplicação dos artigos 204.º, n.º 1, alínea a), e 206.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de*

³⁵ Nos termos do art.º 96.º do CAC, o responsável principal é o titular do regime de trânsito comunitário externo, competindo-lhe:

a) Apresentar as mercadorias intactas na estância aduaneira de destino no prazo prescrito, respeitando as medidas de identificação tomadas pelas autoridades aduaneiras;

b) Respeitar as disposições relativas ao regime do trânsito comunitário.

Para além destas obrigações cabe-lhe ainda, prestar uma garantia destinada a assegurar o pagamento da dívida aduaneira e de outras imposições suscetíveis de se constituírem relativamente às mercadorias (cfr. art.º 94.º do CAC)

1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, não incluindo no cálculo da dívida aduaneira a parte da mercadoria inutilizada durante o trânsito externo?

c) Se os artigos 203.º, n.º 1, 204.º, n.º 1, alínea a), e 206.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, puderem ser interpretados no sentido de que devem ser liquidados os direitos aduaneiros na importação relativos à parte da mercadoria inutilizada durante o trânsito externo, podem os artigos 2.º, n.º 1, alínea d), 70.º e 71.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, ser interpretados no sentido de que simultaneamente com os direitos aduaneiros deve também ser liquidado o imposto sobre o valor acrescentado, mesmo que esteja excluída a introdução efetiva das mercadorias no circuito económico do Estado-Membro?

d) Deve o artigo 96.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser interpretado no sentido de que o responsável principal é sempre o responsável pelo pagamento dessa dívida aduaneira, que se declara no regime de trânsito externo, independentemente de o transportador ter cumprido as obrigações que lhe são impostas no referido artigo 96.º, n.º 2?

e) Devem os artigos 94.º, n.º 1, 96.º, n.º 1, e 213.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, ser interpretados no sentido de que a autoridade aduaneira do Estado-Membro é obrigada a declarar a responsabilidade solidária de todos aqueles que, no caso concreto e segundo as disposições do Código Aduaneiro, possam ser considerados responsáveis pela dívida aduaneira juntamente com o responsável principal?

f) Em caso de resposta afirmativa à questão anterior e se as leis do Estado-Membro ligarem, de um modo geral, a obrigação de pagamento do imposto sobre o valor acrescentado na importação de mercadorias ao processo em que se permite a saída das mercadorias em regime de livre prática, devem os artigos 201.º, 202.º e 205.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, ser interpretados no sentido de que o Estado-Membro é obrigado a declarar a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto sobre o valor acrescentado de todos aqueles que, no caso concreto, possam ser considerados responsáveis pela dívida aduaneira nos termos das disposições do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário?

g) Em caso de resposta afirmativa às quinta ou sexta questões, podem os artigos 96.º, n.º 1, e 213.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, e os artigos 201.º, 202.º e 205.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, ser interpretados no sentido de que o simples facto de a estância aduaneira do Estado-Membro, por erro, não ter declarado a responsabilidade solidária de alguma das pessoas que, juntamente com o responsável principal, são responsáveis pela dívida aduaneira, pode legitimar a libertação do responsável principal da responsabilidade pela dívida aduaneira?

1.1.5.3 Do Acórdão do TJUE

A estas questões, por Acórdão de 18 de maio de 2017³⁶ o TJ respondeu que:

1) *O artigo 203.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 648/2005 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de abril de 2005, deve ser interpretado no sentido de que não se aplica no caso de o volume total da mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo não ser apresentado à estância aduaneira de destino prevista no âmbito daquele regime devido à inutilização total ou a perda definitiva de uma parte da mercadoria, provada de forma bastante.*

2) *O artigo 204.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, deve ser interpretado no sentido de que quando o volume total da mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo não tenha sido apresentado na estância aduaneira de destino prevista no âmbito desse regime, devido a inutilização total ou de perda definitiva de uma parte dessa mercadoria, provada de forma bastante, essa situação, por constituir um incumprimento de uma das obrigações ligadas a esse regime, a saber, a de apresentar a mercadoria intacta na estância aduaneira de destino, dá origem, em princípio, a uma dívida aduaneira à importação relativa à parte da mercadoria que não foi apresentada àquela estância. Cabe ao tribunal nacional verificar se uma circunstância como a danificação de um dispositivo de descarga preenche, no caso concreto, os critérios que caracterizam as noções de «caso fortuito» e de «força maior» na aceção do artigo 206.º, n.º 1, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, a saber, se ela é anormal relativamente a um operador ativo no domínio do transporte de substâncias líquidas e estranho ao transporte e se as consequências não podiam ter sido evitadas apesar de todas as diligências efetuadas. No âmbito dessa apreciação, o tribunal nacional deve ter em conta, designadamente, o cumprimento pelos operadores, tais como o principal responsável e o transportador, das normas e exigências em vigor no tocante ao estado técnico das cisternas e à segurança do transporte de substâncias líquidas como os solventes.*

3) *Os artigos 2.º, n.º 1, alínea d), 70.º e 71.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que o IVA não é devido relativamente à parte totalmente inutilizada ou definitivamente perdida de uma mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo.*

4) *As disposições conjugadas do artigo 96.º, n.º 1, alínea a), e do artigo 204.º, n.º 1, alínea a), e n.º 3, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, devem ser interpretadas no sentido de que o responsável principal é responsável pelo pagamento da dívida aduaneira constituída relativamente a uma mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo, mesmo que o transportador não tenha cumprido as obrigações que lhe incumbem nos termos do artigo 96.º, n.º 2, daquele regulamento, nomeadamente a de apresentar a mercadoria intacta na estância aduaneira de destino no prazo fixado.*

³⁶ Publicado no JO C n.º 239/15 de 24/7/2017

5) O artigo 96.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, o artigo 204.º, n.º 1, alínea a), e n.º 3, e o artigo 213.º do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, devem ser interpretados no sentido de que as autoridades aduaneiras de um Estado-Membro não têm a obrigação de desencadear a responsabilidade solidária do transportador que, paralelamente ao responsável principal, deve ser considerado devedor da dívida aduaneira.

Do que antecede, importa reter que a inutilização da mercadoria transportada ao abrigo do regime aduaneiro de trânsito comunitário, deve ser apresentada intacta na estância aduaneira de destino no prazo fixado. Porém, por circunstâncias fortuitas ou de força maior (a apreciar pelo tribunal de reenvio), se resultar a sua inutilização (total ou parcial), não se considera ter havido a subtração à fiscalização aduaneira de uma mercadoria sujeita a direitos de importação e assim sendo, tal circunstância não é facto constitutivo da dívida aduaneira na importação, nem é devido IVA pelas mesmas circunstâncias.

1.1.6 Processo n.º C-522/17

Se toda a matéria que antecede é de assinalável importância para a correta interpretação e aplicação do direito aduaneiro, as questões relativas à incidência pessoal ou seja, à determinação do sujeito passivo da relação jurídico tributária aduaneira³⁷ também o são. Daí que não poderíamos deixar de aqui apresentar um outro caso onde de uma forma muito pertinente se coloca esta questão.

Referimo-nos ao processo C-522/17.

Acerca do conceito jurídico de devedor, nas suas definições o art.º 4.º n.º 12 do CAC, pouco adianta, referindo simplesmente que o devedor é *qualquer pessoa responsável pelo pagamento de uma dívida aduaneira*. Assim sendo haverá que buscar no direito aduaneiro, quem é esse responsável. Se atentarmos ao disposto no art.º 201.º n.º 3 do CAC constata-se que *o devedor é o declarante*³⁸. *Em caso de representação indireta, é igualmente devedora a pessoa por conta de quem é feita a declaração aduaneira*.

Sempre que uma declaração aduaneira para um dos regimes aduaneiros for elaborada com base em elementos incorretos ou incompletos de tal forma que os direitos legalmente devidos não sejam cobrados na totalidade ou em parte, as pessoas que forneceram os elementos necessários à elaboração da declaração³⁹ e que tinham ou deviam ter razoavelmente conhecimento de que esses elementos eram falsos podem ser igualmente consideradas devedoras, em conformidade com as disposições em vigor.

³⁷ Ou seja, o devedor da dívida aduaneira.

³⁸ O declarante é *pessoa que faz a declaração aduaneira em seu nome ou a pessoa em nome de quem a declaração é feita* (art.º 4.º n.º 18 do CAC)

³⁹ Nos termos do art.º 199.º das DACAC existe um dever de exatidão no ato declarativo aduaneiro.

1.1.6.1 Dos factos

No caso que aqui apresentamos estava em causa o pagamento de direitos de importação adicionais nos termos do art.º 5.º do Regulamento (CEE) n.º 2777/75, do Conselho, de 29 de Outubro⁴⁰, desde que o preço de importação (CIF)⁴¹, se fixasse abaixo do designado preço de desencadeamento.

Atendendo a estas constatações e às ligações estreitas entre as sociedades intervenientes⁴² as autoridades aduaneiras holandesas consideraram que a sociedade designada no processo por “A” tinha procedido à criação, juntamente com outros operadores, de uma estrutura de transações através da qual o preço inicial dos produtos abrangidos pelo Regulamento n.º 2777/75, comprados junto de fornecedores independentes sul-americanos, era artificialmente aumentado nas transações subsequentes, de modo que o preço de importação CIF dos produtos em causa era superior ao preço de desencadeamento, para evitar o pagamento dos direitos adicionais previstos nos Regulamentos n.ºs 2777/75 e 1484/95. O Ministro considerou, desde logo, que os contratos de compra e venda celebrados entre as sociedades descritas como “G” e “K” e entre as sociedades “K” e “F”, bem como os contratos celebrados entre as sociedades coligadas “D”, “F” e “G”, diziam respeito a transações fictícias e consequentemente, considerou que o preço faturado à sociedade “G” pelos fornecedores sul-americanos devia servir de base ao cálculo do preço de importação CIF e dos direitos adicionais eventualmente devidos e pagos.

1.1.6.2 Das questões prejudiciais

Nestes termos o tribunal holandês (o Hoge Raad der Nederlanden), formulou as seguintes questões prejudiciais:

1) *Deve o artigo 62.º do CAC, em conjugação com [...] as disposições do Regulamento (CEE) n.º 2777/75 e do Regulamento (CE) n.º 1484/95, ser interpretado no sentido de que os dados referidos no artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do CAC, com base nos quais deve ser elaborada a declaração aduaneira, também incluem os documentos que devem ser apresentados às autoridades aduaneiras referidos no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 1484/95?*

2) *Deve o artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do CAC ser interpretado no sentido de que também deve ser considerada devedora a pessoa singular que não praticou ela própria o ato descrito nesse parágrafo (“fornecer os elementos necessários à elaboração da declaração”), nem pode, enquanto funcionário, ser considerada responsável pela execução do ato, mas que esteve estreita e deliberadamente envolvida na conceção e sucessiva criação de uma estrutura*

⁴⁰ Ver ainda Regulamento (CE) n.º 1484/95, da Comissão, de 28 de Junho que estabelece as normas de execução do regime relativo à aplicação dos direitos adicionais de importação, que fixa os direitos adicionais de importação nos sectores da carne de aves de capoeira e dos ovos, bem como para a ovalbumina, e que revoga o Regulamento n.º 163/67/CEE.

⁴¹ Acrónimo para Cost Insurance and Freight.

⁴² Designadas no processo por “D”, “F”, “G” e “K”.

de sociedades e fluxos comerciais no âmbito da qual se realizou em seguida “o fornecimento (por terceiros) dos elementos necessários à elaboração da declaração”?

3) *Deve a condição «que tinham ou deviam ter razoavelmente conhecimento de que esses elementos eram falsos», prevista no artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do CAC, ser interpretada no sentido de que pessoas coletivas e singulares, que são operadores de mercado experientes, não podem ser consideradas devedoras dos direitos adicionais devidos por abuso de direito, no caso de só terem procedido à criação de uma estrutura de transações com vista à evasão aos direitos adicionais depois de ter sido confirmado por especialistas de renome no domínio do direito aduaneiro que uma tal estrutura era admissível em termos jurídicos e fiscais?*

4) *Deve o artigo 221.º, n.º 4, do CAC ser interpretado no sentido de que o prazo de três anos não é prorrogado numa situação em que é constatado, após o termo do prazo referido no artigo 221.º, n.º 3, primeiro período, do CAC, que direitos de importação devidos nos termos do artigo 201.º do CAC, na sequência da apresentação de uma declaração aduaneira de introdução em livre prática, não foram anteriormente cobrados por causa do fornecimento de dados incorretos ou incompletos na declaração?*

5) *Deve o artigo 221.º, n.ºs 3 e 4, do CAC ser interpretado no sentido de que, no caso de um devedor aduaneiro receber uma comunicação de direitos devidos relativamente a uma declaração de importação, e interpor recurso dessa comunicação nos termos do artigo 243.º do CAC, as autoridades aduaneiras podem, relativamente à mesma declaração aduaneira, em complemento da comunicação recorrida, e ignorando o disposto no artigo 221.º, n.º 4, do CAC, proceder à cobrança a posteriori de direitos de importação legalmente devidos?*

1.1.6.3 Do Acórdão do TJUE

A estas questões o TJ veio responder em Acórdão de 19 de outubro de 2017, no sentido de que:

1) *Em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, o artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, deve ser interpretado no sentido de que os documentos cuja apresentação é exigida pelo artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 1484/95 da Comissão, de 28 de junho de 1995, que estabelece as normas de execução do regime relativo à aplicação dos direitos adicionais de importação, que fixa os direitos adicionais de importação nos setores da carne de aves de capoeira e dos ovos, bem como para a ovalbumina, e que revoga o Regulamento n.º 163/67/CEE, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 684/1999 da Comissão, de 29 de março de 1999, constituem elementos necessários à elaboração da declaração aduaneira, na aceção desta disposição.*

2) *O artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de*

«devedor» da dívida aduaneira, na aceção desta disposição, abrange a pessoa singular que esteve estreita e deliberadamente envolvida na conceção e na criação artificial de uma estrutura de transações comerciais, como a que está em causa no processo principal, que teve por efeito reduzir o montante dos direitos de importação legalmente devidos, quando não foi essa pessoa que comunicou os elementos falsos que estiveram na base da elaboração da declaração aduaneira mas resulta das circunstâncias que essa pessoa tinha ou devia razoavelmente ter conhecimento de que as operações dessa estrutura não tinham sido realizadas no âmbito de transações comerciais normais, mas com o único objetivo de beneficiar abusivamente das vantagens previstas pelo direito da União. O facto de essa pessoa só ter procedido à conceção e à criação artificial dessa estrutura depois de ter obtido a confirmação, por parte de especialistas no domínio do direito aduaneiro, da legalidade dessa estrutura é irrelevante a este respeito.

3) O artigo 221.º, n.º 4, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, o facto de a dívida aduaneira na importação se ter constituído, em conformidade com o artigo 201.º, n.º 1, deste, com a introdução em livre prática de uma mercadoria sujeita a direitos de importação não é suscetível, por si só, de excluir a possibilidade de efetuar a comunicação ao devedor do montante dos direitos de importação devidos por essas mercadorias após o termo do prazo previsto no artigo 221.º, n.º 3, deste regulamento, conforme alterado.

Resultam do que antecede, algumas questões que nos merecem um breve comentário.

O ponto 2 do sumário do Acórdão transcrito é de grande importância e é um sinal muito claro por parte do TJ, acerca da sua posição no combate à fraude e evasão fiscal.

Note-se que algumas das pessoas colectivas envolvidas, não intervieram directamente no ato de importação das mercadorias, limitando-se a criar uma estrutura artificial que permitiu inflacionar os custos e conseqüentemente, o preço CIF das mercadorias por forma a que não fossem aplicados os direitos adicionais a que aludia o Regulamento n.º 2777/75. Assim, as pessoas singulares que estiveram na génese destes movimentos artificiais devem também ser consideradas devedoras.

Para além deste aspeto o tribunal veio ainda a considerar no ponto 3 do sumário que as autoridades aduaneiras podem efectuar a comunicação ao devedor, para além do prazo de 3 anos.

Ora, sobre a doutrina expandida cumpre aqui referir que o citado art.º 221.º n.º 3 do CAC refere expressamente que *a comunicação ao devedor não se pode efectuar após o termo de um prazo de três anos a contar da data de constituição da dívida aduaneira*. Nestes termos, e tendo em conta o elemento literal do preceito não vislumbramos como é permitido à Administração aduaneira efectuar a notificação ao devedor após os 3 anos. Bem sabemos que o CAC admite esta possibilidade nos casos em que a dívida aduaneira resulta *de um ato que era, no momento em que foi cometido, passível de procedimento judicial repressivo*, porém o dispositivo é o n.º 4 do art.º 221.º e não o n.º 3.

1.2 Jurisprudência em matéria de classificação pautal

A classificação pautal, conforme tivemos já ocasião de salientar é um dos três elementos com base nos quais são aplicados os direitos de importação ou de exportação, bem como as outras medidas previstas no âmbito das trocas de mercadorias.

Classificar uma mercadoria consiste em proceder ao seu enquadramento na nomenclatura, a fim de encontrar o código pautal apropriado.

Assim como se depreende, para se determinar o código pautal é necessário o conhecimento exato do artefacto (incluindo a sua função).

A este respeito é jurisprudência assente por parte do TJUE, de que o Acórdão proferido no processo ADL American Dataline SRL, com o n.º C-546/13 é exemplo que, *no interesse da segurança jurídica e da facilidade de controlos, o critério decisivo para a classificação pautal das mercadorias deve ser procurado, em geral, nas suas características e propriedades objetivas, tal como definidas no texto da posição da NC e das notas de secção ou de capítulo (vide também, Acórdão Delphi Deutschland, C-423/10, EU:C:2011:315, ponto n.º 23).*

A respeito, ainda, da classificação pautal das mercadorias introduzidas no consumo na União Europeia é regulada pela Nomenclatura Combinada (NC) que figura no Anexo I ao Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de julho de 1987 relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira, a qual tem sido objeto de sucessivas alterações anuais.

A NC baseia-se no sistema harmonizado de designação e de codificação de mercadorias, elaborado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira, atualmente Organização Mundial das Alfândegas, instituído pela Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, celebrada em Bruxelas a 14 de junho de 1983 e aprovada, juntamente com o seu protocolo de alteração de 24 de junho de 1986, em nome da Comunidade Económica Europeia, pela Decisão 87/369/CEE do Conselho, de 7 de abril de 1987 (publicada no JO L 198, p. 1 e segs.).

A primeira parte da NC contém um conjunto de disposições preliminares e, sob o título I, relativo às disposições gerais, a secção A, intitulada “*Regras gerais para a interpretação da NC*”, consagra um conjunto de regras que visam regular a atribuição do código pautal e respetivas subposições às mercadorias, objeto de declaração perante os serviços aduaneiros. Contrariamente à metodologia seguida até aqui⁴³, limitar-nos-emos aqui e de forma esquemática a descrever o número do processo, o produto objeto de litígio e a classificação pautal decidida. Assim:

⁴³ Em que sumarizámos as questões em discussão, e as remetidas para apreciação do TJ, bem como o teor dos sumários dos Acórdãos.

Proc. n.º	Mercadoria ou produto em litígio	Posição pautal decidida
C-44/15	Termómetros	9025
C-84/15	Aparelho autónomo concebido para recolher, receber e reproduzir em modo streaming ficheiros áudio digitais sob a forma de som amplificado	8519
C-97/15	Screenplays	8521
C-124/15	Comprimidos efervescentes com 500 mg de cálcio	3004
C-143/15	videomultiplexer	8521
C-144/15	Concentrado proteico de soja	2309
C-183/15	Espectrómetros aerodinâmicos	9027 10 10
C-262/15	Carros e veículos blindados de combate	9305 9100
C-286/15	Gás de petróleo liquefeito	2711 19 00
C-288/15	Batas de objetiva radiológica	6211 33 10 00 0
C-91/15	Tratores	8701 90 90
C-198/15	Veículos com motor elétrico	8713
C-233/15	Mistura vegetal fluida, não transformada, não volátil, composta por óleo de colza (88%) e óleo de girassol (12%).	1517 90 91 1518 00 31
C-441/15	Produto em pó composto por carbonato de cálcio (95%) e por amido modificado (5%)	2106
C-600/15	Lâmpadas de diodo emissor de luz (LED)	8543
C-700/15	Complementos alimentares da posição pautal 2106	2106
C-145/16	Veículo de três rodas denominado "Spyder"	8703
C-435/15 e C-666/15	Câmaras de vídeo	8525 80 99
C-51/16	Parafusos de implante	9021
C-556/16	Cintas calça	6212 20 00

1.3 Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo

Os impostos especiais sobre o consumo, são hoje uma parte integrante do direito aduaneiro e com este se identifica em muitas matérias, chegando alguma doutrina a designar este subramo do direito aduaneiro por direito aduaneiro fiscal. Assim sendo, neste ponto abordaremos

a jurisprudência do TJUE em matéria de Impostos especiais de consumo harmonizados⁴⁴ e não harmonizados⁴⁵.

1.3.1 Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo harmonizados

De certa forma, poderemos dizer que se em sede aduaneira⁴⁶ as questões que se colocam junto do TJ têm essencialmente a ver com a interpretação e aplicação das normas constantes do CAC e das DACAC, em matéria de impostos especiais de consumo harmonizados as questões suscitadas⁴⁷ têm a ver com a conformidade das normas de direito interno com as de direito comunitário derivado, máxime com as diretivas de harmonização⁴⁸.

1.3.1.1 Processo n.º C-126/15 (Comissão Europeia/República Portuguesa).

Com especial relevância para a matéria em análise, destacarei uma ação de incumprimento onde esteve envolvida a Autoridade Tributária e Aduaneira. Refiro-me mais concretamente ao processo n.º C-126/15 (Comissão Europeia/República Portuguesa).⁴⁹

⁴⁴ Para os quais existem diretivas de harmonização, também conhecidos por tradicionais e que no caso português corresponde a três impostos incidentes sobre quatro consumos específicos. O IABA que incide sobre o álcool e as bebidas alcoólicas e açucaradas, o ISP que incide sobre os produtos petrolíferos e energéticos e finalmente o IT que incide sobre o tabaco manufacturado (e realidades afins, como seja o rapé e o líquido para fumar, contendo nicotina).

⁴⁵ Abordaremos aqui somente o caso do imposto sobre veículos (ISV).

⁴⁶ E que tratámos no ponto 1.1.

⁴⁷ Quer em sede de ações reenvio prejudicial, quer em sede de ações de incumprimento.

⁴⁸ Sobre o processo de harmonização, consulte-se do autor – *A harmonização da tributação dos consumos específicos*, in Lições de Fiscalidade. Vol. II. Gestão e Planeamento Fiscal Internacional. Almedina, 2015, pp. 481 a 517

⁴⁹ No período correspondente aos últimos três anos, outros processos haveria que mencionar e dos quais daremos aqui notícia de forma muito sumária:

- Proc.º n.º **C-64/15** (BP Europa SE); Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Regime geral dos impostos especiais de consumo — Diretiva 2008/118/CE — Irregularidade ocorrida durante a circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo — Circulação de produtos em regime de suspensão do imposto — Produtos em falta no momento da entrega — Cobrança do imposto especial de consumo na falta de prova da inutilização ou da perda dos produtos;

- Proc.º n.º **C-81/15** (Kapnoviomichania Karelia); Reenvio prejudicial – Fiscalidade – Regime geral dos impostos especiais de consumo – Diretiva 92/12/CEE – Tabacos que circulam em regime de suspensão dos impostos especiais de consumo – Responsabilidade do depositário autorizado – Possibilidade de os Estados-Membros declararem o depositário autorizado solidariamente responsável pelo pagamento de quantias correspondentes a sanções pecuniárias aplicadas aos autores de um ato de contrabando – Princípios da proporcionalidade e da segurança jurídica;

- Proc.º n.º **C-221/15** (Etablissements Fr. Colruyt); Reenvio prejudicial — Diretiva 2011/64/UE — Artigo 15.º, n.º 1 — Livre determinação, pelos fabricantes e pelos importadores, dos preços máximos de venda ao público dos produtos do tabaco manufacturado — Legislação nacional que proíbe a venda desses produtos pelos retalhistas a preços inferiores aos indicados no selo fiscal — Livre circulação de mercadorias — Artigo 34.º TFUE — Modalidades de venda — Artigo 101.o TFUE, em conjugação com o artigo 4.º, n.º 3, TUE;

- Proc.º n.º **C-465/15** (Hüttenwerke Krupp Mannesmann); Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade — Diretiva 2003/96/CE — Âmbito de aplicação — Artigo 2.º, n.º 4, alínea b) — Eletricidade utilizada principalmente para fins de redução química — Conceitos;

- Proc.º n.º **C-549/15** (Biofor); Reenvio prejudicial - Promoção da energia produzida a partir de fontes renováveis - Biocombustíveis utilizado para os transportes - Diretiva 2009/28/CE - Artigo 18.º, n.º 1 - Sistema de “balanço de massas” destinado a assegurar que o biogás satisfaz os critérios de sustentabilidade prescritos - Validade - Artigo 34.º e 114.º TFUE - Regulamentação nacional que exige que o balanço de massas seja realizado dentro de uma localização bem delimitada - Prática da autoridade nacional competente que admite que esta condição possa ser satisfeita quando o biogás sustentável é transportado através da rede de gás nacional - Injunção da referida

1.3.1.1.1 Dos factos

Neste processo a Comissão Europeia pedia ao TJ que declarasse que, a República Portuguesa ao sujeitar os maços de cigarros já tributados e introduzidos no consumo num determinado ano a uma proibição de comercialização e venda ao público uma vez expirado o período excessivamente curto previsto no artigo 27.º da Portaria n.º 1295/2007, do Ministério das Finanças e da Administração Pública, de 1 de outubro de 2007 (*Diário da República*, I.ª série, n.º 189, de 1 de outubro de 2007)⁵⁰, na sua versão aplicável à presente ação (a seguir «Portaria n.º 1295/2007»), a República Portuguesa não havia cumprido as obrigações que lhe incumbiam por força do disposto no artigo 7.º, do artigo 9.º, primeiro parágrafo, e do artigo 39.º, n.º 3, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12), e do princípio da proporcionalidade.

1.3.1.1.2 A contestação da República Portuguesa

Em sede de contestação, a República Portuguesa, argumentou que o artigo 27.º da Portaria n.º 1295/2007, na medida em que se fundamenta na prossecução das razões de interesse público, respeita os artigos 7.º e 9.º da Diretiva 2008/118 e o princípio da proporcionalidade e esclarece que o sistema de selagem português assenta em grande medida no facto de a cor de fundo da estampilha ser alterada todos os anos. É essencialmente esta característica que confere equilíbrio a este sistema e lhe permite assegurar os objetivos visados. Assim, segundo a legislação portuguesa, um produto de tabaco introduzido no consumo durante o ano de 2015 devia ter aposta a estampilha desse ano e, em princípio, deveria ser comercializado até ao dia 31 de dezembro de 2015, isto porque, a partir de 1 de janeiro de 2016, já está em vigor uma nova estampilha com uma cor de fundo diferente. Os artigos 27.º e 28.º da Portaria n.º 1295/2007 estabelecem uma exceção a este princípio, ao admitirem a comercialização e venda

autoridade que exclui que esta mesma condição possa ser satisfeita em caso de importação de outros Estados-Membros de biogás sustentável através de redes nacionais de gás interligadas - Livre circulação de mercadorias;

- Proc.º n.º **C-638/15** (Eko-Tabak); Reenvio prejudicial - Artigo 2.º, n.º 1, alínea c) - Artigo 5.º, n.º 1, alínea a) - Conceitos de “tabaco de fumar”, de “tabaco cortado ou fracionado de outra forma” e de “transformação industrial”;

- Apensos C-215/16, C-216/16, C-220/16 e C-221/16; Reenvio prejudicial - Ambiente - Energia elétrica de origem eólica - Diretiva 2009/28/CE - Promoção da utilização de energia produzida a partir de fontes renováveis - Artigo 2.º, segundo parágrafo, alínea k) - Regime de apoio - Artigo 13.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea e) - Encargos administrativos - Diretiva 2008/118/CE - Regime geral dos impostos especiais de consumo - Artigo 1.º, n.º 2 - Impostos indiretos que prosseguem fins específicos - Diretiva 2003/96/CE - Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade - Artigo 4.º - Tributação mínima da energia - Taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica;

- Proc.º n.º **C-151/16** (Vakaru); Reenvio prejudicial - Diretiva 2003/96/CE - Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade - Artigo 14.º, n.º 1, alínea c) - Isenção dos produtos energéticos utilizados como combustível ou combustível para a navegação em águas da União Europeia e para a produção de eletricidade a bordo dos barcos - Combustível utilizado por um navio para navegar do local onde foi construído para um porto de outro Estado-Membro, a fim de aí receber a sua primeira carga comercial.

⁵⁰ Este dispositivo tinha o seguinte teor:

“Para efeitos do n.º 7 do artigo 93.º do [CIEC], os produtos de tabaco manufaturado podem ser objeto de comercialização e venda ao público dentro dos seguintes prazos:

a) Maço de cigarros, até ao final do 3.º mês do ano seguinte ao que corresponde a estampilha aposta;

b) Tabaco de corte fino destinado a cigarros de enrolar e restantes tabacos de fumar, até ao final do ano seguinte ao que corresponde a estampilha aposta;

c) Charutos e cigarrilhas, até ao final do 5.º ano seguinte ao que corresponde a estampilha aposta.”

ao público de produtos do tabaco para além do final do ano a que se refere a estampilha aposta.

A validade da estampilha anual é, assim, na prática, de 15 meses.

Em primeiro lugar, quanto à prevenção da fraude e evasão fiscais, a República Portuguesa afirma que os limites quantitativos previstos no artigo 106.º do CIEC não são suficientes, só por si, para atingir esse objetivo. Com efeito, caso existissem apenas esses limites, seria fácil aos operadores com maior capacidade financeira proceder a introduções massivas no consumo antes do início do período de condicionamento, por exemplo, em julho ou agosto, e dispor de produto em *stock* para abastecer o mercado no ano seguinte.

A medida controvertida evita também a distorção da concorrência entre os grandes e os pequenos operadores. Com efeito, se o artigo 27.º, alínea a), da Portaria n.º 1295/2007 não proibisse a venda e a comercialização dos maços de cigarros após o termo do prazo que prevê, os operadores com maior capacidade financeira teriam uma grande vantagem competitiva, dado que disporiam no ano seguinte de produtos mais baratos face a concorrentes com menor capacidade financeira.

Em segundo lugar, o prazo de três meses é largamente suficiente, considerando que, segundo os dados de que dispõe a Administração portuguesa, o período médio de rotação dos *stocks* de cigarros é de dois meses.

Consequentemente, a República Portuguesa alega que se no final do mês de março de cada ano ainda houver produtos de tabaco em *stock*, tal em nada se deve ao facto de o prazo previsto no artigo 27.º, alínea a), da Portaria n.º 1295/2007 ser excessivamente curto, como erradamente alega a Comissão, mas ao facto de os operadores terem realizado, antes do início do período de condicionamento, introduções no consumo excessivas, com o objetivo de constituir *stocks* suficientes para, no ano seguinte e pelo máximo período permitido, continuarem a comercializar produto com a estampilha do ano anterior.

Em terceiro lugar, quanto aos custos suportados pelos operadores em razão da medida controvertida, a República Portuguesa contesta as alegações formuladas a este respeito pela Comissão. Considerando que os impostos especiais de consumo, que representam 78,08% do preço dos cigarros, são reembolsados em caso de destruição dos maços de cigarros não vendidos no prazo previsto no artigo 27.º, alínea a), da Portaria n.º 1295/2007, os custos de destruição não são muito elevados à luz do custo do produto à saída da fábrica.

Em quarto lugar, a República Portuguesa sublinha que, embora a medida controvertida prossiga fins de arrecadação de receita fiscal, responde também a objetivos de proteção da saúde pública, em especial a redução do consumo de produtos de tabaco.

Em quinto lugar, quanto ao combate ao comércio ilícito de tabaco, a República Portuguesa refere que este objetivo depende em grande medida do sistema de selagem, do qual a medida controvertida constitui uma componente essencial.

Salienta, a este respeito, que a alteração anual da cor de fundo da estampilha tem mostrado bons resultados, dificultando a sua reprodução e prevenindo a ocorrência de situações abusivas.

A posição da República Portuguesa foi apoiada por vários EM em sede de observações, designadamente, a Bélgica a Estónia e a Polónia.

1.3.1.1.3 Do Acórdão do TJUE

O Tribunal de Justiça (Quinta Secção) decidiu então por Acórdão de 29 de junho de 2017 que:

1) Ao prever que os cigarros introduzidos no consumo num determinado ano já não podem ser comercializados nem vendidos ao público uma vez decorrido o prazo previsto no artigo 27.º, alínea a), da Portaria n.º 1295/2007 do Ministério das Finanças e da Administração Pública, de 1 de outubro de 2007, na sua versão aplicável à presente ação, quando não haja aumento da taxa do imposto especial de consumo sobre esses produtos que produza efeitos no ano seguinte, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 9.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, e do princípio da proporcionalidade.⁵¹

2) A ação é julgada improcedente quanto ao restante.

(...)

1.3.2. Jurisprudência em matéria de impostos especiais de consumo não harmonizados

Também em sede de impostos especiais de consumo não harmonizados, faremos incidir a nossa atenção num processo em que uma vez mais esteve envolvida a Autoridade Tributária e Aduaneira⁵².

⁵¹ Em função deste decaimento parcial o CEF propôs já uma alteração à Portaria com vista ao acolhimento da doutrina emanada do Acórdão.

⁵² Também aqui e à semelhança do que já mencionámos acerca dos IEC harmonizados, nos últimos três anos, outros processos haveria que mencionar porém daremos aqui notícia de forma sumária:

- Proc.º n.º **C-66/15** (Comissão Europeia/República Helénica); Incumprimento de Estado — Livre prestação de serviços — Veículos automóveis — Aluguer ou locação financeira de um veículo automóvel por um residente de um Estado-Membro junto de um fornecedor estabelecido noutro Estado-Membro — Tributação desse veículo no momento da atribuição de matrícula no primeiro Estado-Membro — Cobrança do montante integral do imposto sobre veículos;

- Proc.º n.º **C-513/15** (Agrodetalé); Reenvio prejudicial - Mercado interno - Homologação CE - Diretiva 2003/37/CE - Âmbito de aplicação - Tratores agrícolas ou florestais - Comercialização e registo na União Europeia de veículos usados, importados de países terceiros - Conceitos de “veículo novo” e de “entrada em circulação”;

- Proc.º n.º **C-552/15** (Comissão/Irlanda); Incumprimento de Estado — Livre prestação de serviços — Veículos automóveis — Aluguer ou locação financeira de um veículo automóvel por um residente de um Estado-Membro a um fornecedor estabelecido noutro Estado-Membro — Imposto de matrícula — Pagamento do montante integral do imposto no momento da matrícula — Requisitos de reembolso do imposto — Proporcionalidade.

1.3.2.1 Processo n.º C-200/15 (Comissão/República Portuguesa).

O assunto a que se refere o Processo n.º C-200/15 (Comissão/Rep. Portuguesa), não é novidade para a AT, uma vez que já tinha sido objeto de outros processos anteriores.

1.3.2.1.1 Dos factos

De forma resumida, podemos afirmar que se trata da tributação de veículos em 2.ª mão, provenientes de outros EM. Relativamente a esta matéria e como é compreensível, não faz sentido que se tratem em termos fiscais da mesma forma veículos novos e veículos que não são novos. A questão está em saber o que deve entender-se por veículos novos e como se procede à “desvalorização fiscal” dos veículos que não são novos. Tradicionalmente, a administração aduaneira portuguesa tem tendido a considerar que a desvalorização dos veículos se deve exclusivamente aos anos de “longevidade”. Daí que a primeira versão da tabela de desvalorização fizesse referência somente a esta realidade. Porém, é do conhecimento público que um veículo não desvaloriza somente em função dos anos que tem mas outros fatores existem que afetam a sua desvalorização como sejam, a marca, o modelo, a proveniência, o uso, etc. Atenta esta realidade, cedo a administração aduaneira portuguesa se viu confrontada com ações no então TJCE onde a mesma foi discutida e decidida⁵³.

Relembrando então o que estava em causa, diremos que a Comissão Europeia pedia ao Tribunal de Justiça que declarasse que a República Portuguesa que, ao aplicar, para efeitos da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, introduzidos no território de Portugal, um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta o valor real destes e, em particular, que não tem em conta a sua desvalorização antes de estes atingirem um ano, nem qualquer outra desvalorização desses veículos no caso de veículos com mais de cinco anos, a República Portuguesa não havia cumprido os deveres que lhe incumbiam por força do artigo 110.º TFUE.^{54 55}

⁵³ Vejam-se os Acórdãos proferidos nos Processos C-345/93 (Nunes Tadeu) e C-393/98 (Gomes Valente).

⁵⁴ Estava em causa a Tabela de desvalorização constante do art.º 11.º do CISV que mencionava:

“1. O imposto incidente sobre veículos portadores de matrículas definitivas [da União] atribuídas por outros Estados-Membros da União Europeia é objeto de liquidação provisória, com base na aplicação das percentagens de redução previstas na tabela D ao imposto resultante da tabela respetiva, as quais estão associadas à desvalorização social média dos veículos no mercado nacional, calculada com referência à desvalorização comercial média corrigida do respetivo custo de impacte ambiental:

Tempo de uso	Percentagem de redução
Mais de um a dois anos	20
Mais de dois a três anos	28
Mais de três a quatro anos	35
Mais de quatro a cinco anos	43
Mais de cinco anos	52

(...)”

⁵⁵ Consulte-se ainda do autor e de Fernanda Alves, o Código do ISV, anotado e respectivo regime infraccional. Áreas Editora. 2009. Em especial as anotações a este art.º 11.º a pp. 75 e seguintes.

1.3.2.1.2 A contestação da República Portuguesa

A República Portuguesa contestou alegando que o método de cálculo do imposto baseado na avaliação de cada veículo apresenta, como, no seu entender, o Tribunal de Justiça reconhece no seu acórdão de 22 de fevereiro de 2001, Gomes Valente (C-393/98, EU:C:2001:109), grandes dificuldades e gera custos elevados, quer para a Administração tributária quer para os contribuintes, bem como perdas de tempo e uma significativa carga burocrática. A elaboração de tabelas gerais que tenham em conta a idade, a quilometragem, o estado geral, o modo de propulsão, a marca ou o modelo do veículo também apresenta dificuldades.

A República Portuguesa, em execução do acórdão de 22 de fevereiro de 2001, Gomes Valente (C-393/98, EU:C:2001:109), adotou um sistema misto de tributação dos veículos automóveis usados provenientes de outros Estados-Membros, baseado em dois modelos de cálculo do imposto, ou seja, numa tabela de percentagens fixas e numa avaliação dos veículos. Este sistema vigora desde 2002 e teve, além disso, o apoio implícito da Comissão no âmbito da execução do referido acórdão. Neste sistema, aplica-se uma tabela de percentagens fixas à maioria dos veículos tributáveis, ao passo que a avaliação é efetuada, em princípio, para os veículos não especificados nesta tabela, se o sujeito passivo a requerer. A República Portuguesa procurou, assim, aproveitar as vantagens dos dois modelos de cálculo e reduzir os inconvenientes administrativos resultantes da avaliação de cada veículo importado, bem como as dificuldades de elaboração e aplicação de uma tabela exaustiva que tenha em conta todos os critérios acima referidos.

Por outro lado, ao contrário do que a Comissão afirma, o sujeito passivo não tem de pagar o imposto sobre veículos imediatamente, com base numa liquidação provisória do imposto. Esta última só se toma definitiva e este imposto só tem de ser pago se o sujeito passivo não requerer uma avaliação do veículo.

A República Portuguesa acrescentou que a criação dos escalões da tabela de percentagens fixas que figura no artigo 11.º do Código do Imposto sobre Veículos teve por base razões de ordem prática, dado que a maioria dos veículos automóveis usados importados para Portugal e provenientes de outros Estados-Membros são veículos que têm entre um e cinco anos. No que respeita aos outros veículos, o sujeito passivo terá mais interesse em requerer a sua avaliação, dado que este método de cálculo do imposto é, com maior probabilidade, mais favorável. Por outro lado, a aplicação da tabela de percentagens fixas mostra-se, frequentemente, mais vantajosa para os veículos automóveis com mais de cinco anos, nomeadamente quando estão em causa veículos clássicos ou de coleção, dado o seu valor histórico.

Em conclusão, o sistema misto de tributação dos veículos usados está concebido de forma a excluir qualquer efeito discriminatório e garante que o montante do imposto devido não excede, em caso algum, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos automóveis usados similares matriculados no território nacional. É, por conseguinte, compatível com o artigo 110.º TFUE.

1.3.2.1.3 O Acórdão do TJUE

O TJ em Acórdão de 16 de junho de 2016, veio a entender que:

*A República Portuguesa, ao aplicar, para efeitos da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, introduzidos no território de Portugal, um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta a sua desvalorização antes de estes atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52% no caso de veículos com mais de cinco anos, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º TFUE.*⁵⁶

2. Conclusões

O Tribunal de Justiça da União Europeia tem por missão, pugnar pela interpretação e aplicação uniforme do Direito Comunitário pelos Estados-membros e velar pelo seu cumprimento pelas instituições da União.

Neste âmbito, o seu papel na harmonização fiscal negativa tem sido uma constante nos últimos anos⁵⁷.

Em sede de direito aduaneiro e tendo em conta que neste ramo do direito tem-se operado uma verdadeira *unificação ou uniformização* a qual tem envolvido a eliminação total das disparidades, através da adoção de regulamentos comunitários como instrumento de harmonização paradigmático⁵⁸, conduzindo a um abrir mão de parcelas significativas da soberania fiscal, o labor do TJ tem-se centrado na interpretação e aplicação do CAC e das DACAC.

Já no que se refere ao direito aduaneiro fiscal, ou à tributação dos consumos específicos, por via da aproximação de legislações (coordenação ou mera coordenação de legislações), a qual se tem localizado ao nível da cooperação jurídica internacional dos estados, em que se procura formar uma base comum de princípios e regras, de maneira a que não só as soluções, mas também os próprios direitos nacionais se tornem, senão idênticos, pelo menos similares, sendo levada a cabo através de convenções ou mesmo de Diretivas⁵⁹, a intervenção do TJ, para além da interpretação e aplicação das Diretivas de harmonização (horizontais ou verticais), tem tido um papel mais ativo em ações de incumprimento de iniciativa da Comissão.

⁵⁶ Em função da decisão adotada neste Acórdão, a República Portuguesa, no artigo 217.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (Lei de Orçamento para 2017), alterou o artigo 11.º do CISV e a respetiva Tabela D.

⁵⁷ Neste sentido, consulte-se Nabais, José Casalta - *Introdução ao Direito Fiscal das Empresas*. 2.ª Edição. Almedina, 2013, p. 81).

⁵⁸ Nabais, José Casalta - *A soberania fiscal no quadro da integração europeia*. Revista Direito. Vol. 15, n.º 1. 2006, p. 187.

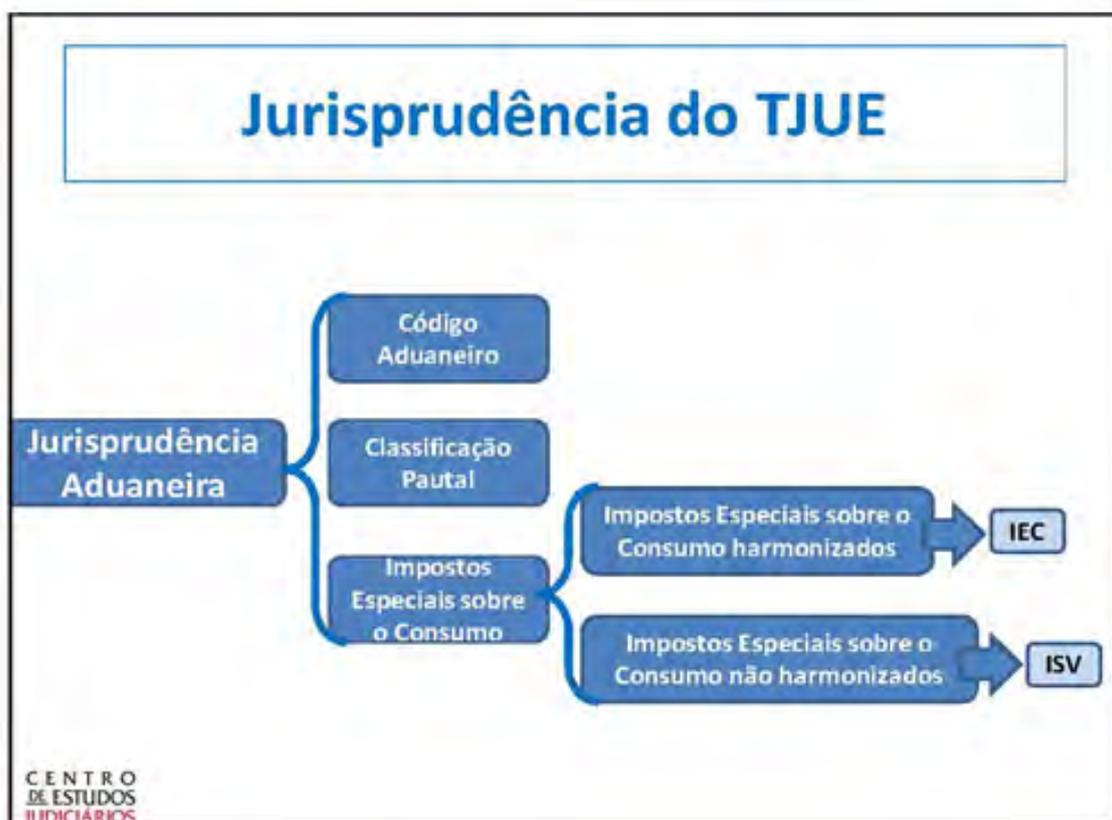
⁵⁹ *Idem*.

Apresentação *Power Point*

JURISPRUDÊNCIA DO TJUE EM MATÉRIA ADUANEIRA

2017

CENTRO DE ESTUDOS JUDICIÁRIOS



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-4/15 Ames	Recurso prejudicial - União aduaneira - Pauta aduaneira comum - Regimes económicos aduaneiros - Aperfeiçoamento passivo - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 148.º, alínea c) - Emissão de uma autorização - Condições económicas - Inexistência de prejuízo grave dos interesses essenciais dos transformadores comunitários - Conceito de "transformadores comunitários"	O artigo 148.º, alínea c), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, deve ser interpretado no sentido de que, no âmbito de um pedido de autorização para recorrer ao regime de aperfeiçoamento passivo, a fim de apreciar se estão preenchidas as condições económicas a que o recurso a esse regime está subordinado, há que ter em conta não só os interesses essenciais dos produtores comunitários de produtos análogos ao produto final que resultaria das operações de aperfeiçoamento previstas mas também os dos produtores comunitários de produtos análogos às matérias-primas ou aos produtos semitransformados não comunitários destinados a serem incorporados nas mercadorias comunitárias de exportação temporária durante essas operações.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-173/15	Reenvio prejudicial - União aduaneira - Pauta aduaneira comum - Regimes económicos aduaneiros - Aperfeiçoamento passivo - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 148.º, alínea c) - Emissão de uma autorização - Condições económicas - Inexistência de prejuízo grave dos interesses essenciais dos transformadores comunitários - Conceito de "transformadores comunitários"	1) O artigo 32.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 do Conselho, de 20 de novembro de 2006, deve ser interpretado no sentido de que, por um lado, não exige que o montante dos direitos de exploração ou direitos de licença seja determinada no momento da celebração do contrato de licença ou no momento da constituição da dívida aduaneira para que esses direitos de exploração ou direitos de licença sejam relativos às mercadorias a avaliar e, por outro lado, permite que os referidos direitos de exploração ou direitos de licença sejam relativos às mercadorias a avaliar mesmo que esses direitos de exploração ou direitos de licença só parcialmente digam respeito às referidas mercadorias.



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-173/15	Reenvio prejudicial - União aduaneira - Pauta aduaneira comum - Regimes económicos aduaneiros - Aperfeiçoamento passivo - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 148.º, alínea c) - Emissão de uma autorização - Condições económicas - Inexistência de prejuízo grave dos interesses essenciais dos transformadores comunitários - Conceito de "transformadores comunitários"	2) O artigo 32.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1791/2006, e o artigo 160.º do 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, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1875/2006 da Comissão, de 18 de dezembro de 2006, devem ser interpretados no sentido de que os direitos de exploração ou direitos de licença constituem uma condição de venda das mercadorias a avaliar quando, no seio do mesmo grupo de sociedades, o pagamento desses direitos de exploração ou desses direitos de licença é exigido por uma empresa vinculada quer ao vendedor quer ao comprador e é realizado em benefício dessa mesma empresa. 3) O artigo 32.º, n.º 1, alínea c), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1791/2006, e o artigo 154.º, n.º 3, do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1875/2006, devem ser interpretados no sentido de que as medidas de ajustamento e de repartição previstos nessas disposições podem ser tomadas quando o valor aduaneiro das mercadorias em causa tenha sido determinada por aplicação não do artigo 29.º deste Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado, mas segundo o método subsidiário previsto no artigo 31.º do mesmo Regulamento.

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
Apensos C-226/2015 e C-228/2015 Eurogate Distribution	Reenvio prejudicial – Imposto sobre o valor acrescentado – Regime de entreposto aduaneiro – Regime de trânsito externo – Constituição da dívida aduaneira resultante do incumprimento de uma obrigação – Exigibilidade do imposto sobre o valor acrescentado	<p>O artigo 7.º, n.º 3, da Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria submetida a um sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, não é devida imposto sobre o valor acrescentado sobre mercadorias reexportadas, desde que as mercadorias não tenham saído dos regimes aduaneiros previstos nessa disposição à data da sua reexportação, mas também não de outros regimes em virtude de reexportação, mesmo que a dívida aduaneira tenha sido constituída exclusivamente nos termos do artigo 204.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 648/2005 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de abril de 2005.</p> <p>O artigo 204.º, n.º 1, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, não se conjugação com as disposições da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que, numa situação como a que está em causa no processo principal, uma vez que o imposto sobre o valor acrescentado sobre mercadorias reexportadas (como mercadorias não consentidas) não é devido quando essas mercadorias não tiverem saído dos regimes aduaneiros previstos no artigo 61.º dessa diretiva, mesmo que uma dívida aduaneira se tenha constituído exclusivamente com base no artigo 204.º do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, não existe qualquer imposto sobre o valor acrescentado. O artigo 236.º deste regulamento deve ser interpretado no sentido de que não se aplica a situações de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado.</p>

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-281/15 EURO 2004	Reenvio prejudicial - União aduaneira - Placa aduaneira comum - Valor aduaneiro - Determinação do valor aduaneiro - Valor transacional - Preço efetivamente pago - Duvidas fundadas na veracidade do preço declarado - Preço declarado inferior ao preço pago no âmbito de outras transações de mercadorias similares	<p>O artigo 181.º-A do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 do Conselho, 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, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 3254/94 da Comissão, de 19 de dezembro de 1994, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe à prática das autoridades aduaneiras, caso a que está em causa no processo principal, em que o valor aduaneiro das mercadorias importadas é determinado de acordo com o valor transacional de mercadorias similares, método que figura no artigo 30.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 3254/94 da Comissão, de 19 de dezembro de 1994, quando o valor transacional declarado, comparado com a média estatística dos preços de compra na importação de mercadorias similares, for considerado desproporcionadamente baixo, sem que o importador tenha formado, em resposta a um pedido nesse sentido da autoridade aduaneira, elementos de prova ou informações adicionais para demonstrar a exatidão do valor transacional das mercadorias, apesar de as autoridades aduaneiras não contestarem nem serem em causa por qualquer outra forma a autenticidade da fatura ou do certificado de transferência apresentados para justificar o preço efetivamente pago pelas mercadorias importadas.</p>

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-547/15 Interservice	Reenvio prejudicial - Código Aduaneiro Comunitário - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 96.º - Regime de trânsito externo - Conceito de "transportador" - Não apresentação das mercadorias na estância aduaneira de destino - Responsabilidade - Subcontratante do transporte que entregou as mercadorias ao transportador principal no parque de estacionamento da estância aduaneira de destino e voltou a receber as mesmas mercadorias para um trajeto subsequente.	1) O conceito de transportadora, que tem a obrigação de apresentar as mercadorias intactas na estância aduaneira de destino referida no artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 648/2005 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 21 de abril de 2005, deve ser interpretado no sentido de que designa qualquer pessoa, incluindo o subcontratante do transporte, que realiza o transporte efetivo das mercadorias colocadas sob o regime de trânsito comunitário externo e que recebe o transporte efetivo sob o mesmo regime.



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-547/15 Interservice	Reenvio prejudicial - Código Aduaneiro Comunitário - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 96.º - Regime de trânsito externo - Conceito de "transportador" - Não apresentação das mercadorias na estância aduaneira de destino - Responsabilidade - Subcontratante do transporte que entregou as mercadorias ao transportador principal no parque de estacionamento da estância aduaneira de destino e voltou a receber as mesmas mercadorias para um trajeto subsequente.	2) O artigo 96.º, n.º 2, do Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, deve ser interpretado no sentido de que um subcontratante do transporte, como o que está em causa no processo principal, que, por um lado, entregou as mercadorias acompanhadas do documento de trânsito ao transportador principal no parque de estacionamento da estância aduaneira de destino e, por outro, recebeu de novo essas mercadorias para realizar um trajeto subsequente, não tinha a obrigação de se certificar de que as mesmas tinham sido apresentadas na estância aduaneira de destino e só pode ser considerado responsável por essa não apresentação se souber, no momento em que recebeu de novo as mercadorias, que o regime de trânsito não terminara de forma regular, o que cabe ao tribunal de reenvio verificar.

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-571/15 Wallenborn Transports	Reenvio prejudicial - Fiscalidade - Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) - Regime de trânsito externo - Transporte de mercadorias através de um porto franco situado num Estado-Membro - Regulamentação desse Estado-Membro que exclui os portos francos do território fiscal nacional - Subtração à fiscalização aduaneira - Constituição da dívida aduaneira e exigibilidade do IVA	<p>1) O artigo 61.º, primeiro parágrafo, e o artigo 71.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, conforme alterada pela Diretiva 2007/75/CE do Conselho, de 20 de dezembro de 2007, devem ser interpretados no sentido de que a referência a «um dos regimes ou situações previstos» no seu artigo 156.º inclui as zonas francas.</p> <p>2) O artigo 71.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112, conforme alterada pela Diretiva 2007/75, deve ser interpretado no sentido de que a subtração de uma mercadoria à fiscalização aduaneira no interior de uma zona franca não dá origem ao facto gerador nem à exigibilidade de imposto sobre o valor acrescentado na importação se essa mercadoria não tiver entrado no circuito económico da União Europeia, o que cabe ao tribunal de reenvio apurar.</p>



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-571/15 Wallenborn Transports	Reenvio prejudicial - Fiscalidade - Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) - Regime de trânsito externo - Transporte de mercadorias através de um porto franco situado num Estado-Membro - Regulamentação desse Estado-Membro que exclui os portos francos do território fiscal nacional - Subtração à fiscalização aduaneira - Constituição da dívida aduaneira e exigibilidade do IVA	<p>3) O artigo 71.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva 2006/112, conforme alterada pela Diretiva 2007/75, deve ser interpretado no sentido de que, quando se constitui uma dívida aduaneira nos termos do artigo 203.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 do Conselho, de 20 de novembro de 2006, e, pelas circunstâncias do litígio no processo principal, esteja excluída a possibilidade de esta ter como consequência a constituição de uma dívida de imposto sobre o valor acrescentado, não é de aplicar o artigo 204.º desse regulamento unicamente com a finalidade de justificar o facto gerador desse imposto.</p>

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-661/15	<p>Estado de decurso prejudicial apresentado pelo Hoge Raad der Nederlanden.</p> <p>Reenvio prejudicial — União aduaneira — Código Aduaneiro Comunitário — Artigo 25.º — Importação de veículos — Determinação do valor aduaneiro — Artigo 78.º — Revisão da declaração — Artigo 236.º, n.º 2 — Reembolso dos direitos de importação — Prazo de três anos — Regulamento (CEE) n.º 2454/93 — Artigo 145.º, n.ºs 2 e 3 — Risco de dolo — Prazo de doze meses — Validade.</p>	<p>1) O artigo 148.º, alínea c), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, deve ser interpretado no sentido de que, no âmbito de um pedido de autorização para recorrer ao regime de aperfeiçoamento passivo, a fim de apreciar se estão preenchidas as condições económicas a que o recurso a esse regime está subordinado, há que ter em conta não só os interesses essenciais dos produtores comunitários de produtos análogos ao produto final que resultaria das operações de aperfeiçoamento previstas mas também os dos produtores comunitários de produtos análogos às matérias-primas ou aos produtos semitransformados não comunitários destinados à serem incorporados nas mercadorias comunitárias de exportação temporária durante essas operações.</p> <p>2) O artigo 145.º, n.º 3, do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 444/2002, na medida em que prevê um prazo de doze meses a partir da admissão da declaração de introdução em livre prática das mercadorias, na qual a alteração do preço efetivamente pago ou a pagar deve ter lugar, é inválida.</p>

C E
DE E
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-679/15 Mira-Brag	<p>Reenvio prejudicial - União aduaneira - Fautá aduaneira comum - Regimes económicos aduaneiros - Aperfeiçoamento passivo - Regulamento (CEE) n.º 2913/92 - Artigo 148.º, alínea c) - Emissão de uma autorização - Condições económicas - Inexistência de prejuízo grave dos interesses essenciais dos transformadores comunitários - Conceito de "transformadores comunitários"</p>	<p>1) O artigo 202.º, n.º 3, primeiro parágrafo, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 do Conselho, de 20 de novembro de 2006, deve ser interpretado no sentido de que uma pessoa coletiva, cujo trabalhador, que não é um representante legal, está na origem da introdução irregular de uma mercadoria no território aduaneiro da União, pode ser considerada devedora da dívida aduaneira constituída por essa introdução, quando esse trabalhador introduza a mercadoria em causa respeitando o âmbito da missão que lhe foi confiada pelo seu empregador e executando as ordens dadas, para esse fim, por outro trabalhador desse empregador habilitado para o efeito no âmbito das suas próprias funções, e agindo assim no âmbito das suas atribuições, em nome e por conta do seu empregador.</p> <p>2) O artigo 212.º-A do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1791/2006, deve ser interpretado no sentido de que, para caracterizar, no que se refere a um empregador, pessoa coletiva, uma pessoa física como sua responsável exclusiva na ação desse artigo, há que atender não só ao próprio empregador mas também impulsionar o comportamento do seu ou seus trabalhadores que, respeitando o âmbito da missão confiada pelo seu empregador de modo que agiram no âmbito das respetivas atribuições em nome e por conta do seu empregador, estiveram na origem da introdução irregular de mercadorias.</p>

C E
DE E
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-21/16	Pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Tribunal Arbitral Tributária (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAAD). Reenvio prejudicial – IVA – Diretiva 2006/112/CE – Artigos 131.º e 138.º – Requisitos de isenção de uma entrega intracomunitária – Sistema de intercâmbio de informações sobre o IVA (VIES) – Inexistência de inscrição do adquirente – Recusa do benefício da isenção – Admissibilidade	O artigo 131.º e o artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a que a Administração Fiscal de um Estado-Membro recuse isentar de imposto sobre o valor acrescentado uma entrega intracomunitária pelo simples motivo de, no momento dessa entrega, o adquirente, sediado no território do Estado-Membro de destino e titular de um número de identificação de imposto sobre o valor acrescentado válido para as operações nesse Estado, não estar inscrito no sistema de intercâmbio de informações sobre o imposto sobre o Valor Acrescentado nem se encontrar abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias, ainda que não exista nenhum indício sério que sugira a existência de fraude e que esteja demonstrado que os requisitos materiais da isenção estão verificados. Neste caso, o artigo 138.º, n.º 1, desta diretiva, interpretado à luz do princípio da proporcionalidade, opõe-se igualmente a essa recusa quando o alienante tinha conhecimento das circunstâncias que caracterizavam a situação do adquirente tendo em conta a aplicação do imposto sobre o valor acrescentado e tinha a expectativa de que, posteriormente, o adquirente seria registado, de forma retroativa, como operador intracomunitário.

C E
DE
E
R
I
D

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-45/16 Valsts	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Código Aduaneiro Comunitário – Mercadorias não comunitárias – Regime aduaneiro do trânsito comunitário externo – Subtração das mercadorias passíveis de direitos à importação à fiscalização aduaneira – Determinação do valor aduaneiro – Artigo 29.º, n.º 1 – Condições de aplicação do método do valor transacional – Artigos 30.º e 31.º – Escolha do método de determinação do valor aduaneiro – Dever de fundamentação do método escolhido pelas autoridades aduaneiras	1) O artigo 29.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 955/1999 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de abril de 1999, deve ser interpretado no sentido de que o método de determinação do valor aduaneiro previsto nessa disposição não é aplicável a mercadorias que não tenham sido vendidas para exposição com destino à União Europeia. 2) O artigo 31.º do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 955/1999, lido em conjugação com o artigo 8.º, n.º 1, do mesmo regulamento, revestido alterado, deve ser interpretado no sentido de que as autoridades aduaneiras são obrigadas a indicar, na sua decisão que funda novamente os direitos à importação, as razões que as levaram a afastar os métodos de determinação do valor aduaneiro previstos nos artigos 29.º e 30.º do mesmo regulamento, conforme alterado, entre a determinação concluída pela aplicação do método previsto no artigo 31.º do mesmo regulamento, assim como os dados relevantes nos quais foi calculado o valor aduaneiro das mercadorias, a fim de permitir ao interessado opor a sua correção e decidir com pleno conhecimento de causa se é ou não recorre contra a decisão. Cabe aos Estados-Membros regular, em quadro da sua autonomia processual, as consequências da violação do dever de fundamentação pelas autoridades aduaneiras e prever se, e em que medida, é possível a regulamentação no quadro de um processo jurisdicional, equilibrando os princípios da equidade e da efetividade.

CENTRO
DE ESTUDOS
JURÍDICOS



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-46/16 Valsts	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Código Aduaneiro Comunitário – Mercadorias não comunitárias – Regime aduaneiro do trânsito comunitário externo – Subtração das mercadorias passíveis de direitos à importação à fiscalização aduaneira – Determinação do valor aduaneiro – Artigo 29.º, n.º 1 – Condições de aplicação do método do valor transaccional – Artigos 30.º e 31.º – Escolha do método de determinação do valor aduaneiro – Dever de fundamentação do método escolhido pelas autoridades aduaneiras.	<p>1) O artigo 30.º, n.º 2, alínea a), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 953/1996, deve ser interpretado no sentido de que, ante a de poder ajustar a aplicação do método de determinação do valor aduaneiro prevista naquela disposição, a autoridade competente não é obrigada a solicitar ao produtor as informações necessárias para a aplicação desse método. No entanto, a autoridade aduaneira está obrigada a consultar todos os fontes de informação e bases de dados de que dispuser. Deve igualmente permitir aos operadores económicos em causa que lhe comparem as informações suscetíveis de contribuir para a determinação do valor aduaneiro das mercadorias, em aplicação daquela disposição.</p> <p>4) O artigo 30.º, n.º 2, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 953/1996, deve ser interpretado no sentido de que as autoridades aduaneiras não estão obrigadas a fundamentar a não aplicação dos métodos permitidos nos artigos 31.º e 32.º da sua disposição de determinar o valor aduaneiro das mercadorias a partir do valor transaccional das mercadorias identificados nos termos do artigo 31.º, n.º 2, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 de Conselho, de 2 de julho de 1992, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1762/93 do Conselho, de 19 de julho de 1993.</p>

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-47/16 Veloserviss	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 2, alínea b) – Cobrança e posterior dos direitos de importação – Confiança legítima – Requisitos de aplicação – Erro das autoridades aduaneiras – Obrigação de o importador agir de boa-fé e verificar as circunstâncias da emissão do certificado de origem 'fórmula A' – Meio de prova – Regulamento do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLA).	<p>1) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, deve ser interpretado no sentido de que um importador só pode invocar a confiança legítima, ao abrigo desta disposição, para se opor à tomada em consideração a posteriori dos direitos de importação, suaciondo a exceção da sua boa-fé, se estiverem preenchidos três requisitos cumulativos. Em primeiro lugar, é necessário que esses direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades competentes, depois, que esse erro seja de tal índole que não podia razoavelmente ser detetado por um devedor de boa-fé e, por último, que o devedor tenha cumprido todas as disposições em vigor relativas à sua declaração aduaneira. Não há confiança legítima, especialmente, quando, embora tenha razões manifestas para duvidar da exatidão de um certificado de origem fórmula A, um importador não inquiriu, na medida das suas possibilidades, as circunstâncias da emissão deste certificado, para verificar se essas dúvidas eram justificadas. Todavia, esta obrigação não significa que um importador seja obrigado, de modo geral, a verificar sistematicamente as circunstâncias da emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem fórmula A. Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar, tendo em conta todos os elementos concretos do litígio no processo principal, se esses três requisitos estão preenchidos no caso concreto.</p>

C E
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-47/16 Velosterviss	Reenvio prejudicial — União aduaneira — Código Aduaneiro Comunitário — Artigo 220.º, n.º 2, alínea b) — Cobrança e posterior dos direitos de importação — Confiança legítima — Requisitos de aplicação — Tiro das autoridades aduaneiras — Obrigação de o importador agir de boa fé e verificar as circunstâncias da emissão do certificado de origem "família A" — Meios de prova — Relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF)	2) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que, num processo como o da causa principal, pode ser deduzido das informações contidas num relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF) que um importador não tem fundamento para invocar a confiança legítima ao abrigo desta disposição, para se opor à tomada em consideração a posteriori dos direitos de importação. Na medida em que, todavia, este relatório apenas contém uma descrição geral da situação em causa, facto que cabe ao órgão jurisdicional nacional verificar, ele não pode, só por si, ser suficiente para demonstrar juridicamente que estes requisitos estão efetivamente preenchidos sob todos os aspetos, e especialmente no que diz respeito ao comportamento pertinente do exportador. Nessas circunstâncias, cabe, em princípio, às autoridades aduaneiras do Estado de importação provar, através de elementos de prova complementares, que a emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem informal cu incorreto é imputável à apresentação inesata dos factos pelo exportador. No entanto, quando as autoridades aduaneiras do Estado de importação estejam na impossibilidade de fazer a referida prova, cabe, se for caso disso, ao importador provar que o referido certificado foi emitido com base numa apresentação correta dos factos pelo exportador.

C E
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-59/16 The Shirtmakers	Reenvio prejudicial — União aduaneira — Regulamento (CEE) n.º 2913/92 — Código Aduaneiro Comunitário — Artigo 32.º, n.º 1, alínea e), i) — Valor aduaneiro — Valor de transação — Determinação — Conceito de "despesas de transporte"	O artigo 32.º, n.º 1, alínea e), i), do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «despesas de transporte», na aceção desta disposição, abrange o suplemento que o transitário fatura ao importador pelos seus serviços prestados na organização do transporte das mercadorias importadas para o território aduaneiro da União Europeia e que corresponde à sua margem de lucro e às despesas em que incorreu.

C E
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-83/16 Heta Asset	Reenvio prejudicial - Artigo 53.º, n.º 2, e artigo 99.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça - Código Aduaneiro - Declaração de exportação a posteriori - Conceito de «prova suficiente» - Apreciação do carácter suficiente das provas	1) As disposições combinadas do artigo 161.º, n.º 3, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, e do artigo 788.º do 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, conforme alterado pelo Regulamento (UE) n.º 430/2010 da Comissão, de 20 de maio de 2010, devem ser interpretadas no sentido de que o vendedor estabelecido no território aduaneiro da União Europeia é considerado exportador, na aceção da primeira disposição, no caso em que, na sequência da celebração de um contrato de venda das mercadorias em causa, a propriedade destas é transferida para um comprador estabelecido fora desse território aduaneiro.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-83/16 Heta Asset	Reenvio prejudicial - Artigo 53.º, n.º 2, e artigo 99.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça - Código Aduaneiro - Declaração de exportação a posteriori - Conceito de «prova suficiente» - Apreciação do carácter suficiente das provas	2) O artigo 793.º, n.º 1, terceiro parágrafo, alínea b), do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 430/2010, deve ser interpretado no sentido de que as autoridades aduaneiras dos Estados-Membros têm a possibilidade de exigir provas sobre um contrato de venda de um barco de recreio a uma pessoa estabelecida num país terceiro e o cancelamento da inscrição desse barco nos registos de navios do Estado-Membro em causa, na condição de essa exigência ser conforme ao princípio da proporcionalidade; 3) O artigo 795.º do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 430/2010, deve ser interpretado no sentido de que a autoridade aduaneira que, nos termos desta disposição, é competente para aceitar a declaração de exportação a posteriori não está vinculada, em circunstâncias como as do processo principal, pela apreciação, por outra autoridade aduaneira, do carácter suficiente das provas na aceção do artigo 796.º -DA, n.º 4, do referido regulamento.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-154/16 VAS	<p>Relevância prejudicial – Código Aduaneiro Comunitário – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigos 94.º, n.º 1, e 95.º – Regime de trânsito comunitário externo – Responsabilidade do principal obrigado – Artigos 203.º, 204.º e 206.º, n.º 1 – Constituição de uma dívida aduaneira – Subtração à fiscalização aduaneira – Incumprimento de uma das obrigações que decorrem da utilização de um regime aduaneiro – Inutilização total ou perda definitiva da mercadoria por uma razão decorrente da própria natureza da mercadoria ou devido a caso fortuito ou de força maior – Artigo 213.º – Pagamento da dívida aduaneira a título solidário – Diretiva 2006/112/CE – Imposto sobre o valor acrescentado – Artigos 2.º, n.º 1, 70.º e 71.º – Facto gerador e exigibilidade do imposto – Artigos 201.º, 202.º e 205.º – Pessoas obrigadas a pagar o imposto – Constatação pela estância aduaneira de destino de uma falta de frete – Dispositivo de descarga inferior do veículo sistema incorretamente fechado ou danificado</p>	<p>1) O artigo 203.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 648/2005 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de abril de 2005, deve ser interpretado no sentido de que não se aplica no caso de o volume total da mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo não ser apresentada à estância aduaneira de destino prevista no âmbito daquele regime devido à inutilização total ou a perda definitiva de uma parte da mercadoria, provada de forma bastante.</p>

CE
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-154/16 VAS	<p>Relevância prejudicial – Código Aduaneiro Comunitário – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigos 94.º, n.º 1, e 95.º – Regime de trânsito comunitário externo – Responsabilidade do principal obrigado – Artigos 203.º, 204.º e 206.º, n.º 1 – Constituição de uma dívida aduaneira – Subtração à fiscalização aduaneira – Incumprimento de uma das obrigações que decorrem da utilização de um regime aduaneiro – Inutilização total ou perda definitiva da mercadoria por uma razão decorrente da própria natureza da mercadoria ou devido a caso fortuito ou de força maior – Artigo 213.º – Pagamento da dívida aduaneira a título solidário – Diretiva 2006/112/CE – Imposto sobre o valor acrescentado – Artigos 2.º, n.º 1, 70.º e 71.º – Facto gerador e exigibilidade do imposto – Artigos 201.º, 202.º e 205.º – Pessoas obrigadas a pagar o imposto – Constatação pela estância aduaneira de destino de uma falta de frete – Dispositivo de descarga inferior do veículo sistema incorretamente fechado ou danificado</p>	<p>2) O artigo 203.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, deve ser interpretado no sentido de que quando o volume total da mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo não tenha sido apresentada à estância aduaneira de destino prevista no âmbito desse regime, devido à inutilização total ou a perda definitiva de uma parte dessa mercadoria, provada de forma bastante, essa situação, por constituir um incumprimento de uma das obrigações ligadas a esse regime, a saber, a de apresentar a mercadoria intacta na estância aduaneira de destino, do origem, em primeiro, a uma dívida aduaneira à importância relativa à parte da mercadoria que não foi apresentada àquela estância. Cabe ao tribunal nacional verificar se essa circunstância como a danificação de um dispositivo de descarga previu, no caso concreto, os critérios que caracterizam os casos de caso fortuito e de força maior no âmbito do artigo 206.º, n.º 1, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, a saber, se não é decorrente exclusivamente de um operador ativo no domínio do transporte de substâncias líquidas e estranho ao transporte e se as consequências não podem ter sido evitadas apesar de todas as diligências efetuadas. No âmbito dessa apreciação, o tribunal nacional deve ter em conta, designadamente, o cumprimento pelas operadoras, tal como o principal responsável e o transportador, das normas e regras em vigor no tocante ao estado técnico dos sistemas e à segurança do transporte de substâncias líquidas como os solventes.</p>

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-154/16 VAS	<p>Relevância prejudicial – Código Aduaneiro Comunitário – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigos 94.º, n.º 1, e 96.º – Regime de trânsito comunitário externo – Responsabilidade do principal obrigado – Artigos 203.º, 204.º e 206.º, n.º 1 – Constituição de uma dívida aduaneira – Subtração à fiscalização aduaneira – Incumprimento de uma das obrigações que decorrem da utilização de um regime aduaneiro – Inutilização total ou perda definitiva da mercadoria por uma razão decorrente da própria natureza da mercadoria ou devido a caso fortuito ou de força maior – Artigo 213.º – Pagamento da dívida aduaneira a título solidário – Diretiva 2006/112/CE – Imposto sobre o valor acrescentado – Artigos 2.º, n.º 1, 70.º e 71.º – Facto gerador e exigibilidade do imposto – Artigos 201.º, 202.º e 205.º – Pessoas obrigadas a pagar o imposto – Constatação pela estância aduaneira do destino de uma falta de frete – Dispositivo de descarga inferior do vagão-sistema incorretamente fechado ou danificado</p>	<p>3) Os artigos 2.º, n.º 1, alínea d), 70.º e 71.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que o IVA não é devido relativamente à parte totalmente inutilizada ou definitivamente perdida de uma mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo.</p> <p>4) As disposições conjugadas do artigo 96.º, n.º 1, alínea a), e do artigo 204.º, n.º 1, alínea a), e n.º 3, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, devem ser interpretadas no sentido de que o responsável principal é responsável pelo pagamento da dívida aduaneira constituída relativamente a uma mercadoria colocada sob o regime de trânsito comunitário externo, mesmo que o transportador não tenha cumprido as obrigações que lhe incumbem nos termos do artigo 96.º, n.º 2, daquele regulamento, nomeadamente a de apresentar a mercadoria intacta na estância aduaneira de destino no prazo fixado.</p>

C.E.
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-154/16 VAS	<p>Relevância prejudicial – Código Aduaneiro Comunitário – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigos 94.º, n.º 1, e 96.º – Regime de trânsito comunitário externo – Responsabilidade do principal obrigado – Artigos 203.º, 204.º e 206.º, n.º 1 – Constituição de uma dívida aduaneira – Subtração à fiscalização aduaneira – Incumprimento de uma das obrigações que decorrem da utilização de um regime aduaneiro – Inutilização total ou perda definitiva da mercadoria por uma razão decorrente da própria natureza da mercadoria ou devido a caso fortuito ou de força maior – Artigo 213.º – Pagamento da dívida aduaneira a título solidário – Diretiva 2006/112/CE – Imposto sobre o valor acrescentado – Artigos 2.º, n.º 1, 70.º e 71.º – Facto gerador e exigibilidade do imposto – Artigos 201.º, 202.º e 205.º – Pessoas obrigadas a pagar o imposto – Constatação pela estância aduaneira do destino de uma falta de frete – Dispositivo de descarga inferior do vagão-sistema incorretamente fechado ou danificado</p>	<p>5) O artigo 96.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, o artigo 204.º, n.º 1, alínea a), e n.º 3, e o artigo 213.º do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 648/2005, devem ser interpretados no sentido de que as autoridades aduaneiras de um Estado-Membro não têm a obrigação de desencadear a responsabilidade solidária do transportador que, paralelamente ao responsável principal, deve ser considerado devedor da dívida aduaneira.</p>

C.E.
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-356/16 Tigers	Reenvio prejudicial — Regulamento de Execução (UE) n.º 412/2013 — Artigo 1.º, n.º 3 — Código Aduaneiro Comunitário — Artigo 78.º — Regra que subordina a aplicação das taxas do direito antidumping individuais à apresentação de uma fatura válida — Admissibilidade da apresentação de uma fatura comercial válida após a declaração aduaneira — Recusa de reembolso	O artigo 1.º, n.º 3, do Regulamento de Execução (UE) n.º 412/2013, do Conselho, de 13 de maio de 2013, que institui um direito antidumping definitivo e estabelece a cobrança definitiva do direito provisório instituído sobre as importações de artigos para serviço de mesa ou de cozinha, de cerâmica, originários da República Popular da China, deve ser interpretado no sentido de que autoriza a apresentação, após a declaração aduaneira, de uma fatura comercial válida, para efeitos da fixação de um direito antidumping definitivo, quando estão reunidas todas as outras condições prévias necessárias para obter uma taxa do direito antidumping específica para a empresa e quando está garantido o respeito da correta aplicação dos direitos antidumping, a que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-273/16	Reenvio prejudicial — imposto sobre o valor acrescentado (IVA) — Sexta Diretiva 77/388/CEE — Diretiva 2006/112/CE — Isenção do IVA — Artigo 86.º, n.º 1, alínea b) e artigo 144.º — Franquia de direitos à importação de mercadorias de valor insignificante ou sem caráter comercial — isenção das prestações de serviços relacionadas com a importação de bens — legislação nacional que sujeita ao IVA as despesas de transporte de documentos e de bens de valor insignificante apesar do seu caráter acessório se bens não tributáveis	O artigo 144.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, lido em conjugação com o artigo 86.º, n.º 1, alínea b), da mesma diretiva, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, que prevê, para a aplicação da isenção do imposto sobre o valor acrescentado as prestações acessórias, incluindo os serviços de transporte, não apenas que o seu valor esteja incluído no valor tributável, mas também que essas prestações tenham sido efetivamente sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado para efeitos aduaneiros no momento da importação.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registo de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	1) O artigo 217.º, n.º 1, e o artigo 220.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, devem ser interpretados no sentido de que, no caso de uma cobrança a posteriori, se considera que o montante dos direitos devidos reconhecidos pelas autoridades foi objeto de um registo de liquidação quando as autoridades aduaneiras inscrevem esse montante nos registos contabilísticos ou em qualquer outro suporte equivalente, independentemente do facto de a decisão das autoridades relativa ao registo de liquidação ou à determinação da obrigação de pagamento dos direitos ser objeto de um recurso administrativo ou judicial.



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registo de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	2) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), e os artigos 236.º, 239.º e 243.º do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, devem ser interpretados no sentido de que, no âmbito de um recurso administrativo ou judicial, na aceção do artigo 243.º deste regulamento, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, interposto de uma decisão da Administração Fiscal competente de efetuar um registo de liquidação a posteriori de um montante de direitos de importação e de impor ao importador a obrigação de proceder ao seu pagamento, este pode invocar a confiança legítima ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do referido regulamento, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, para se opor a esse registo de liquidação, independentemente do facto de saber se o importador apresentou um pedido de dispensa de pagamento ou de reembolso desses direitos, de acordo com o procedimento previsto nos artigos 236.º e 239.º do mesmo regulamento, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000.



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registro de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	3) O artigo 869.º, alínea b), do 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, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1335/2003 da Comissão, de 25 de julho de 2003, deve ser interpretado no sentido de que, na falta de uma decisão ou de um processo da Comissão Europeia na aceção do artigo 871.º, n.º 2, deste regulamento, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003, numa situação como a que está em causa no processo principal, as autoridades aduaneiras não podem elas próprias decidir não proceder ao registro de liquidação a posteriori dos direitos não cobrados por considerarem estar preenchidas as condições para invocar a confiança legítima ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, e essas autoridades estão obrigadas a transmitir o caso à Comissão, seja quando as referidas autoridades considerem que a Comissão cometeu um erro na aceção da referida disposição do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, seja quando as circunstâncias do processo principal estão relacionadas com os resultados de um inquérito da União Europeia no âmbito do artigo 869.º, n.º 2, referido no processo principal.

C. E.
D. E.
I. I. D. I.

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registro de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	4) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que as informações contidas num relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF) relativas à conduta das autoridades aduaneiras do Estado de exportação e do exportador fazem parte dos elementos de prova a tomar em consideração para demonstrar se as condições em que um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Código Aduaneiro, estão preenchidas. Todavia, na medida em que tal relatório se revela, à luz das informações que contém, insuficiente para provar de forma juridicamente suficiente se essas condições estão efetivamente preenchidas em todos os aspetos, o que incumbe ao órgão jurisdicional nacional apreciar, as autoridades aduaneiras podem ser obrigadas a fornecer elementos de prova suplementares para esse efeito, designadamente procedendo a verificações a posteriori.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registo de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	5) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar, em função de todos os elementos concretos do litígio principal e, em especial, das provas apresentadas para esse efeito pelas partes no processo principal, se as condições em que um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo desta disposição, estão preenchidas. Para efeitos desta apreciação, as informações obtidas no âmbito de uma verificação a posteriori não prevalecem sobre as contidas num relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF). 6) O artigo 875.º do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003, deve ser interpretado no sentido de que um Estado-Membro está vinculado, nas condições determinadas pela Comissão Europeia em conformidade com este artigo, pelas apreciações efetuadas por este numa decisão adotada, com fundamento no artigo 875.º deste regulamento, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003, relativamente a outro Estado-Membro, nos casos em que se apresentem elementos de facto e de direito comparáveis, a que incumbe às suas autoridades

C. E.
DE E.
JUD.

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/16 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registo de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa de pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	7) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, e o artigo 875.º do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003, devem ser interpretados no sentido de que as autoridades aduaneiras podem proceder a todas as verificações a posteriori que julgarem necessárias e utilizar as informações obtidas no âmbito dessas verificações, tanto para apreciar se as condições em que um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, estão preenchidas, como para determinar se um caso que lhes foi submetido apresenta elementos de facto e de direito «comparáveis», na aceção do artigo 875.º do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003, a um caso que foi objeto de uma decisão de não efetuar o registo de liquidação dos direitos, adotada pela Comissão Europeia em conformidade com o artigo 875.º do Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 1335/2003.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-407/15 Aqua Pro	Reenvio prejudicial – União aduaneira – Código Aduaneiro Comunitário – Artigo 220.º, n.º 1 e n.º 2, alínea b) – Cobrança a posteriori de direitos de importação ou de exportação – Conceito de “registro de liquidação dos direitos de importação” – Decisão da autoridade aduaneira competente – Prazo de apresentação de um pedido de reembolso ou de dispensa do pagamento – Obrigação de transmitir o processo à Comissão Europeia – Elementos de prova no caso de recurso de uma decisão da autoridade competente do Estado-Membro de importação	8) O artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento n.º 2513/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que o facto de um importador ter importado mercadorias com base num acordo de distribuição não tem incidência na sua capacidade de alegar a sua confiança legítima nas mesmas condições que um importador que importou mercadorias comprando-as diretamente ao exportador, a saber, se estiverem reunidos três requisitos cumulativos. Antes de mais, é necessário que os direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades aduaneiras competentes, depois, que esse erro seja de tal índole que não podia razoavelmente ser detetado por um devedor de boa-fé e, por último, que este tenha cumprido todas as disposições em vigor relativas à sua declaração aduaneira. Para o efeito, incumbe a esse importador prever-se contra os riscos de uma ação de cobrança a posteriori, designadamente, procurando obter da outra parte contratante do referido acordo de distribuição, quando ou depois da celebração do mesmo, todos os elementos de prova que confirmem a existência da emissão do certificado de origem «modelo A» para essas mercadorias. Assim, não há confiança legítima no sentido da referida disposição, na situação em causa, embora

C E
D E
I J D I

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-522/17	Reenvio prejudicial – União aduaneira e pauta aduaneira comum – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, e artigo 221.º, n.ºs 3 e 4 – Regulamento (CEE) n.º 2777/75 – Regulamento (CE) n.º 1484/95 – Direitos adicionais de importação – Expediente artificial destinado a evitar os direitos adicionais devidos – Natureza falsa dos dados que estão na base de uma declaração aduaneira – Pessoas a quem pode ser imputada a responsabilidade da dívida aduaneira – Prazo de prescrição	1) Em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, o artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000, deve ser interpretado no sentido de que os documentos cujo apuramento é exigido pelo artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 1484/95 da Comissão, de 28 de junho de 1995, que estabelece as normas de execução do regime relativo à aplicação dos direitos adicionais de importação, que fixa os direitos adicionais de importação nos setores da carne de aves de capoeira e dos ovos, bem como para a ovelhunta, e que revoga o Regulamento n.º 163/67/CEE, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 684/1989 da Comissão, de 29 de março de 1989, constituem elementos necessários à elaboração da declaração aduaneira, na aceção desta disposição.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-522/17	Reenvio prejudicial – União aduaneira e pauta aduaneira comum – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, e artigo 221.º, n.ºs 3 e 4 – Regulamento (CEE) n.º 2777/75 – Regulamento (CE) n.º 1484/95 – Direitos adicionais de importação – Expediente artificial destinado a evitar os direitos adicionais devidos – Natureza falsa dos dados que estão na base de uma declaração aduaneira – Pessoas a quem pode ser imputada a responsabilidade da dívida aduaneira – Prazo de prescrição	2) O artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «devedor» da dívida aduaneira, na aceção desta disposição, abrange a pessoa singular que esteve estreita e deliberadamente envolvida na concepção e na criação artificial de uma estrutura de transações comerciais, como a que está em causa no processo principal, que teve por efeito reduzir o montante dos direitos de importação legalmente devidos, quando não foi essa pessoa que comunicou os elementos falsos que estiveram na base da elaboração da declaração aduaneira em resultado das circunstâncias que essa pessoa tinha ou devia razoavelmente ter conhecimento de que as operações dessa estrutura não tinham sido realizadas no âmbito de transações comerciais normais, mas com o único objetivo de beneficiar abusivamente das vantagens previstas pelo direito da União. O facto de essa pessoa só ter procedido à concepção e à criação artificial dessa estrutura depois de ter obtido a confirmação, por parte de especialistas no domínio do direito aduaneiro, da legalidade dessa estrutura é irrelevante a este respeito.

C. E.
D. E.
I. J. D.

Jurisprudência em matéria de Código Aduaneiro

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-522/17	Reenvio prejudicial – União aduaneira e pauta aduaneira comum – Regulamento (CEE) n.º 2913/92 – Artigo 201.º, n.º 3, segundo parágrafo, e artigo 221.º, n.ºs 3 e 4 – Regulamento (CEE) n.º 2777/75 – Regulamento (CE) n.º 1484/95 – Direitos adicionais de importação – Expediente artificial destinado a evitar os direitos adicionais devidos – Natureza falsa dos dados que estão na base de uma declaração aduaneira – Pessoas a quem pode ser imputada a responsabilidade da dívida aduaneira – Prazo de prescrição	3) O artigo 221.º, n.º 4, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2700/2000, deve ser interpretado no sentido de que, em circunstâncias como as que estão em causa no processo principal, o facto de a dívida aduaneira na importação se ter constituído, em conformidade com o artigo 201.º, n.º 1, deste, com a introdução em livre prática de uma mercadoria sujeita a direitos de importação não é suscetível, por si só, de excluir a possibilidade de efetuar a comunicação ao devedor do montante dos direitos de importação devidos por essas mercadorias após o termo do prazo previsto no artigo 221.º, n.º 3, deste regulamento, conforme alterado.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

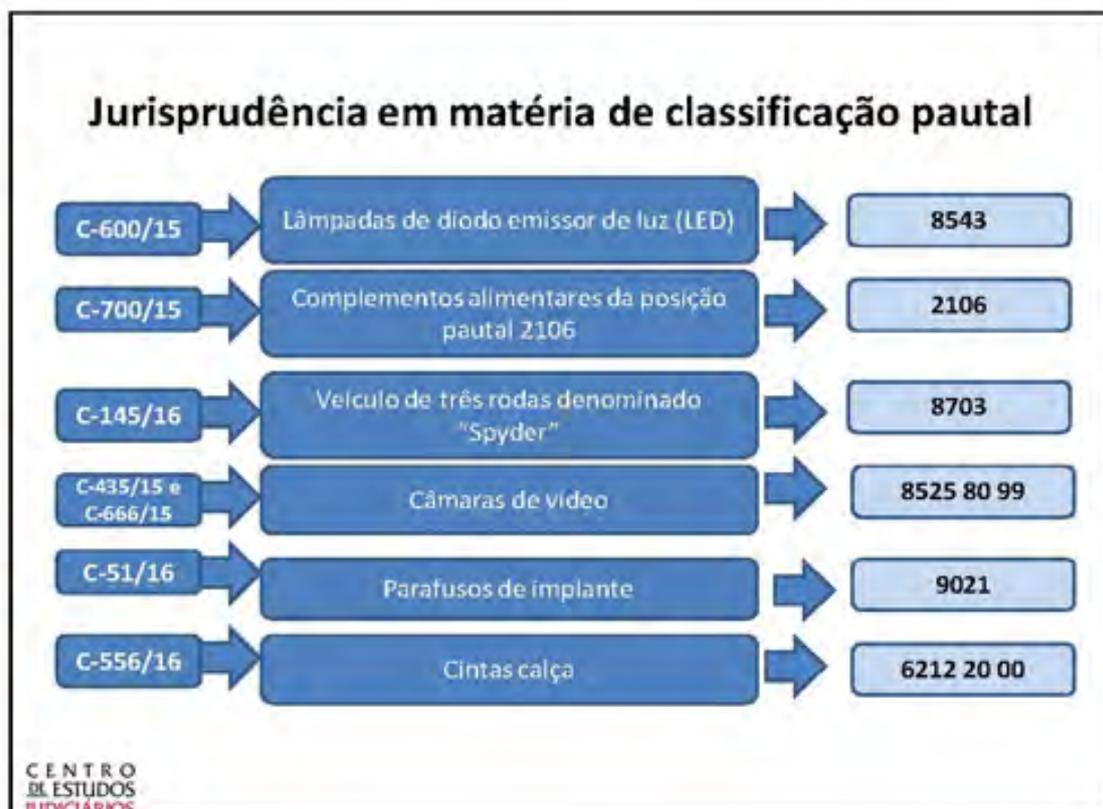
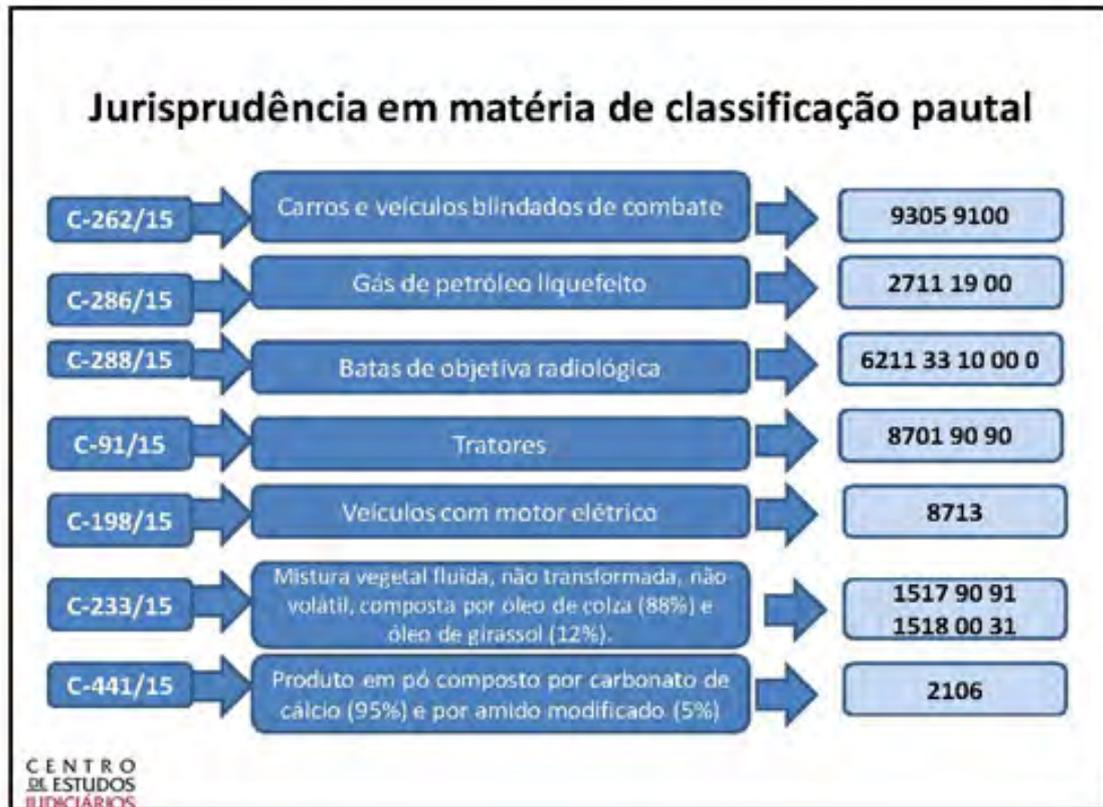
Jurisprudência em matéria de classificação pautal

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de classificação pautal



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-64/15 BP Europa SE	Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Regime geral dos impostos especiais de consumo — Diretiva 2008/118/CE — Irregularidade ocorrida durante a circulação de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo — Grauação de produtos em regime de suspensão do imposto — Produtos em falta no momento da entrega — Cobrança do imposto especial de consumo na falta de prova da inutilização ou da perda dos produtos.	<p>1) O artigo 20.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, deve ser interpretado no sentido de que a circulação de produtos sujeitos a imposto especial de consumo em regime de suspensão do imposto termina, no sentido desta disposição, numa situação como a do processo principal, no momento em que o destinatário desses produtos verifica, após o descarregamento completo do meio de transporte que contém os produtos em causa, que a quantidade desses produtos é inferior à que lhe devia ser entregue.</p> <p>2) As disposições conjugadas dos artigos 7.º, n.º 2, alínea a), e 10.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118 devem ser interpretadas no sentido de que:</p> <ul style="list-style-type: none"> — as situações que abrangem são excludentes da situação prevista no artigo 7.º, n.º 4, desta diretiva, e — o facto de uma disposição nacional de transposição do artigo 10.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118, como a que está em causa no processo principal, não mencionar explicitamente que a irregularidade que esta disposição da diretiva prevê tem de ter conduzido à introdução no consumo dos produtos em causa não obsta à aplicação desta disposição nacional quando se verifique a falta de produtos, a qual implica necessariamente a referida introdução no consumo. <p>3) O artigo 10.º, n.º 4, da Diretiva 2008/118 deve ser interpretado no sentido de que é aplicável não só quando a quantidade total de produtos que circulam em regime de suspensão do imposto não chegou ao destino mas também nos casos em que só parte</p>

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-81/15 Kapnoviomichania Karelia	Recurso prejudicial – Fiscalidade – Regime geral dos impostos especiais de consumo – Diretiva 92/12/CEE – Tabacos que circulam em regime de suspensão dos impostos especiais de consumo – Responsabilidade do depositário autorizado – Possibilidade de os Estados-Membros declararem o depositário autorizado solidariamente responsável pelo pagamento de quantias correspondentes a sanções pecuniárias aplicadas aos autores de um ato de contrabando – Princípios da proporcionalidade e da segurança jurídica	1) A Diretiva 92/12/CEE do Conselho, de 25 de fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, conforme alterada pela Diretiva 92/108/CEE do Conselho, de 14 de dezembro de 1992, lida à luz dos princípios gerais da direito da União, designadamente dos princípios da segurança jurídica e da proporcionalidade, deve ser interpretada no sentido de que se opõe a uma regulamentação nacional – como a que está em causa no processo principal, que permite declarar solidariamente responsável pelo pagamento de quantias correspondentes às sanções pecuniárias aplicadas em caso de infração cometida no decurso da circulação de produtos em regime de suspensão de impostos especiais de consumo, nomeadamente, os proprietários desses produtos, quando os referidos proprietários tenham com os autores da infração uma relação contratual que faz destes seus mandatários – por força da qual o depositário autorizado é declarado solidariamente responsável pelo pagamento das referidas quantias, sem que possa afastar essa responsabilidade provando que é totalmente alheio à atuação dos autores da infração, mesmo se, segundo a direito nacional, esse depositário não era proprietário dos referidos produtos no momento em que a infração foi cometido nem tinha com os seus autores nenhuma relação contratual que fosse desta sua mandatários.

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-126/13 Comissão Europeia/República Portuguesa	Incumprimento de Estado - Imposto especial de consumo sobre os cigarros - Diretiva 2008/118/CE - Exigibilidade - Lugar e momento da exigibilidade - Marcas fiscais - Livre circulação dos produtos sujeitos a imposto especial de consumo - Limitação no tempo da comercialização e venda dos maços de cigarros - Princípio da proporcionalidade	1) Ao prever que os cigarros introduzidos no consumo num determinado ano já não podem ser comercializados nem vendidos ao público uma vez decorrido o prazo previsto no artigo 27.º, alínea a), da Portaria n.º 1295/2007 do Ministério das Finanças e da Administração Pública, de 1 de outubro de 2007, na sua versão aplicável à presente ação, quando não haja aumento da taxa do imposto especial de consumo sobre esses produtos que produza efeitos no ano seguinte, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 9.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, e do princípio da proporcionalidade. 2) A ação é julgada improcedente quanto ao restante. 3) A República Portuguesa suporta metade das suas próprias despesas. 4) A Comissão Europeia suporta as suas próprias despesas e é condenada a suportar metade das despesas efetuadas pela República Portuguesa. 5) O Reino da Bélgica, a República da Estónia e a República da Polónia suportam as respetivas despesas.

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-221/15 Etablissements F. Colruyt	Reenvio prejudicial — Diretiva 2011/64/UE — Artigo 15.º, n.º 1 — Livre determinação, pelos fabricantes e pelos importadores, dos preços máximos de venda ao público dos produtos do tabaco manufacturado — Legislação nacional que proíbe a venda desses produtos pelos retalhistas a preços inferiores aos indicados no selo fiscal — Livre circulação de mercadorias — Artigo 34.º TFUE — Modalidades de venda — Artigo 101.º TFUE, em conjugação com o artigo 4.º, n.º 3, TUE.	1) O artigo 15.º, n.º 1, da Diretiva 2011/64/UE do Conselho, de 21 de junho de 2011, relativa à estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabaco manufacturado, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, que proíbe aos retalhistas a venda de produtos do tabaco a um preço unitário inferior ao preço que o fabricante ou o importador indicou no selo fiscal aposta nesses produtos, na medida em que esse preço foi fixado livremente pelo fabricante ou pelo importador. 2) O artigo 34.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, que proíbe aos retalhistas a venda de produtos do tabaco a um preço unitário inferior ao preço que o fabricante ou o importador indicou no selo fiscal aposta nesses produtos, na medida em que esse preço foi fixado livremente pelo importador. 3) O artigo 101.º TFUE, em conjugação com o artigo 4.º, n.º 3, TUE, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, que proíbe aos retalhistas a venda de produtos do tabaco a um preço unitário inferior ao preço que o fabricante ou o importador indicou no selo fiscal aposta nesses produtos.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-465/15 Hilttenwerke Krupp Mannesmann	Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade — Diretiva 2003/96/CE — Âmbito de aplicação — Artigo 2.º, n.º 4, alínea b) — Eletricidade utilizada principalmente para fins de redução química — Conceitos	O artigo 2.º, n.º 4, alínea b), Terceira travessão, da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, deve ser interpretado no sentido de que a eletricidade utilizada para o funcionamento de turbocompressores destinados a comprimir o ar que em seguida é utilizado num alto-forno no processo de produção de ferro-gusa por redução química do minério de ferro não é «eletricidade utilizada principalmente para fins de redução química», na aceção desta disposição.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-549/15 Biofor	Reenvio prejudicial - Promoção da energia produzida a partir de fontes renováveis - Biocombustíveis utilizado para os transportes - Diretiva 2009/28/CE - Artigo 18.º, n.º 1 - Sistema de "balanço de massas" destinado a assegurar que o biogás satisfaça os critérios de sustentabilidade prescritos - Validade - Artigo 34.º e 114.º TFUE - Regulamentação nacional que exige que o balanço de massas seja realizado dentro de uma localização bem delimitada - Prática da autoridade nacional competente que admite que esta condição possa ser satisfeita quando o biogás sustentável é transportado através da rede de gás nacional - Injunção da referida autoridade que exclui que esta mesma condição possa ser satisfeita em caso de importação de outros Estados-Membros de biogás sustentável através de redes nacionais de gás interligadas - Livre circulação de mercadorias	1) O artigo 18.º, n.º 1, da Diretiva 2009/28 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril de 2009, relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis que altera e subsequentemente revoga as Diretivas 2001/77/CE e 2003/30/CE, deve ser interpretado no sentido de que não tem por objeto impor aos Estados-Membros a obrigação de autorizarem as importações de biogás sustentável através das suas redes nacionais de gás interligadas. 2) O exame da segunda questão não revelou nenhum elemento suscetível de afetar a validade do artigo 18.º, n.º 1, da Diretiva 2009/28. 3) O artigo 34.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma injunção, como a injunção em causa no processo principal, através da qual uma autoridade nacional pretende excluir que um operador económico possa aplicar um sistema de balanço de massas, na aceção do artigo 18.º, n.º 1, da Diretiva 2009/28, ao biogás sustentável transportado em redes nacionais de gás interligadas, ao abrigo de uma disposição adotada por essa autoridade e segundo a qual esse balanço de massas deve ser realizado dentro de uma localização bem determinada, quando a referida autoridade admite, com base nesta disposição, que um sistema de balanço de massas possa ser aplicado ao biogás sustentável transportado na rede nacional de gás do Estado-Membro dessa mesma autoridade

C. E.
DE E
JUDI

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-638/15 Eko-Tabak	Artigo 2.º, n.º 1, alínea c) - Artigo 5.º, n.º 1, alínea a) - Conceitos de "tabaco de fumar", de "tabaco cortado ou fracionado de outra forma" e de "transformação industrial"	O artigo 2.º, n.º 1, alínea c), e o artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva 2011/64/UE do Conselho, de 21 de junho de 2011, relativa à estrutura e taxas dos impostos especiais sobre o consumo de tabacos manufacturados, devem ser interpretadas no sentido de que as folhas de tabaco secas, planas, com limbo irregular, parcialmente desfolhadas, que foram submetidas a secagem primária e a posterior humedificação controlada, que contenham glicerina e possam ser fumadas na sequência de uma transformação elementar que consista em triturá-las ou em cortá-las manualmente, integram-se no conceito de «tabaco de fumar», na aceção dessas disposições

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
Apensos C-215/16, C-216/16, C-220/16 e C-221/16	Reenvio prejudicial - Ambiente - Energia elétrica de origem eólica - Diretiva 2009/28/CE - Promoção da utilização de energia produzida a partir de fontes renováveis - Artigo 2.º, segundo parágrafo, alínea k) - Regime de apoio - Artigo 13.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea e) - Encargos administrativos - Diretiva 2008/118/CE - Regime geral dos impostos especiais de consumo - Artigo 1.º, n.º 2 - Impostos indiretos que prosseguem fins específicos - Diretiva 2003/96/CE - Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade - Artigo 4.º - Tributação mínima da energia - Taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica	1) A Diretiva 2009/28/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril de 2009, relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis que altera e subsequentemente revoga as Diretivas 2001/77/CE e 2003/30/CE, em particular o seu artigo 2.º, segundo parágrafo, alínea k), e o seu artigo 13.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea e), deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa nos processos principais, que prevê a cobrança de uma taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica.



Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
Apensos C-215/16, C-216/16, C-220/16 e C-221/16	Reenvio prejudicial - Ambiente - Energia elétrica de origem eólica - Diretiva 2009/28/CE - Promoção da utilização de energia produzida a partir de fontes renováveis - Artigo 2.º, segundo parágrafo, alínea k) - Regime de apoio - Artigo 13.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea e) - Encargos administrativos - Diretiva 2008/118/CE - Regime geral dos impostos especiais de consumo - Artigo 1.º, n.º 2 - Impostos indiretos que prosseguem fins específicos - Diretiva 2003/96/CE - Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade - Artigo 4.º - Tributação mínima da energia - Taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica	2) O artigo 4.º da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa nos processos principais, que prevê a cobrança de uma taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica, uma vez que essa taxa não tributa os produtos energéticos ou a eletricidade, na aceção do artigo 1.º e do artigo 2.º, n.º 1 e 2, desta diretiva, e, portanto, não está abrangida pelo seu âmbito de aplicação. 3) O artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo e que revoga a Diretiva 92/12/CEE, deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa nos processos principais, que prevê a cobrança de uma taxa sobre os aerogeradores destinados à produção de energia elétrica, uma vez que essa taxa não constitui um imposto sobre o consumo de produtos energéticos ou de eletricidade e, portanto, não está abrangida pelo âmbito de aplicação desta diretiva.

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-151/16 Vakary	Reenvio prejudicial - Diretiva 2003/96/CE - Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade - Artigo 14.º, n.º 1, alínea c) - Isenção dos produtos energéticos utilizados como combustível para a navegação em águas da União Europeia e para a produção de eletricidade a bordo dos barcos - Combustível utilizado por um navio para navegar do local onde foi construído para um porto de outro Estado-Membro, a fim de aí receber a sua primeira carga comercial	1) O artigo 14.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nessa disposição é aplicável ao combustível utilizado para fazer navegar um navio sem carga, de um porto de um Estado-Membro, no caso vertente, aquele em que esse navio foi construído, para um porto de outro Estado-Membro, a fim de aí fazer embarcar mercadorias que devem ser em seguida transportadas para um porto de um terceiro Estado-Membro. 2) O artigo 14.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que se aplica a uma legislação de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, que inclui a aplicação da isenção prevista naquela disposição quando o fornecimento de produtos energéticos a um navio tenha sido realizado em violação das exigências formais previstas por essa regulamentação, ainda que esse fornecimento cumpra os requisitos essenciais de aplicação da isenção previstos na referida disposição.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (não harmonizados)

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (não harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-68/15 Comissão Europeia/ República Helénica	Incumprimento de Estado — Livre prestação de serviços — Veículos automóveis — Aluguer ou locação financeira de um veículo automóvel por um residente de um Estado-Membro junto de um fornecedor estabelecido noutro Estado-Membro — Tributação desse veículo no momento da atribuição de matrícula no primeiro Estado-Membro — Cobrança do montante integral do imposto sobre veículos	A República Helénica, ao cobrar o montante integral do imposto sobre veículos previsto na sua legislação no momento em que é apresentado um pedido de atribuição de matrícula para um veículo alugado ou que é objeto de locação financeira por um cliente residente no seu território a um fornecedor estabelecido noutro Estado-Membro sem tomar em consideração a duração do contrato de aluguer ou do contrato de locação financeira nem a duração da utilização desse veículo no território grego, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 56.º TFUE e 62.º TFUE. A República Helénica é condenada nas despesas.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (não harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-200/15 Comissão/Rep. Portuguesa	Incumprimento de Estado - Artigo 110.º TFUE - Imposições internas - Imposições discriminatórias - Veículos automóveis usados importados de outros Estados-Membros - Determinação do valor tributável - Taxa de desvalorização	A República Portuguesa, ao aplicar, para efeitos da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, introduzidos no território de Portugal, um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta a sua desvalorização antes de estes atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52 % no caso de veículos com mais de cinco anos, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º TFUE. A República Portuguesa é condenada nas despesas.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (não harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-552/15 Comissão/Irlanda	Incumprimento de Estado — Livre prestação de serviços — Veículos automóveis — Aluguer ou locação financeira de um veículo automóvel por um residente de um Estado-Membro a um fornecedor estabelecido noutra Estado-Membro — Imposto de matrícula — Pagamento do montante integral do imposto no momento da matrícula — Requisitos de reembolso do imposto — Proporcionalidade	<i>ão impor a obrigação de pagar antecipadamente o montante integral do imposto de matrícula dos veículos aplicável em caso de matrícula definitiva, seja qual for a duração limitada real da utilização prevista na Irlanda de um veículo aí importado, e quando a duração temporária da locação financeira ou do aluguer foi determinado com precisão e é conhecida antecipadamente, a Irlanda não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 56.º TFUE. Ao não prever o pagamento de juros por ocasião do reembolso do imposto de matrícula e ao fixar a quantia de 500 euros a título de despesas administrativas sobre o montante do imposto de matrícula a reembolsar, a Irlanda não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 56.º TFUE. A Irlanda é condenada nos despesas...</i>

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Jurisprudência em matéria de Impostos especiais sobre o consumo (não harmonizados)

Proc. n.º	Sumário	Decisão
C-513/15 Agrodetalié	Reenvio prejudicial - Mercado interno - Homologação CE - Diretiva 2003/37/CE - Âmbito de aplicação - Tratores agrícolas ou florestais - Comercialização e registo na União Europeia de veículos usados, importados de países terceiros - Conceitos de "veículo novo" e de "entrada em circulação"	<ol style="list-style-type: none"> 1) A Diretiva 2003/37/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de maio de 2003, relativa à homologação de tratores agrícolas ou florestais, seus rebocos e máquinas intermutáveis rebocados, e dos sistemas, componentes e unidades técnicas destes veículos e que revoga a Diretiva 74/150/CEE, conforme alterada pela Diretiva 2014/44/UE da Comissão, de 18 de março de 2014, deve ser interpretado no sentido de que a primeira comercialização e o registo, num Estado-Membro, de tratores usados, importados de países terceiros, devem respeitar os requisitos técnicos previstos nessa diretiva. 2) O artigo 23.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2003/37, conforme alterada pela Diretiva 2014/44, deve ser interpretado no sentido de que as suas disposições se aplicam aos veículos usados das categorias T1, T2 e T3, importados de países terceiros para a União Europeia, quando entrem em circulação na União, pela primeira vez, a partir de 1 de julho de 2009.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Bibliografia, alguma

- ALEIXO, Nuno; ROCHA, Pedro e DEUS, Ricardo de - Código Aduaneiro Comunitário, anotado e comentado. Ed. Rei dos Livros. Lisboa 2007.
- Curso Breve de Direito e Contencioso Aduaneiro- Sebenta. Ed. Centro de Estudos Judiciários. Formação contínua 2010/2011.
- Direito Comunitário Aduaneiro - Coleção, divulgação do direito comunitário. Ed. Ministério da Justiça- Gabinete de Direito Europeu, Ano 3, n.º 7, Lisboa 1991.
- Manual do Valor Aduaneiro. Ed. DGAIEC, Lisboa 2004
- Manual dos Regimes Aduaneiros Económicos. Ed. DGAIEC, Lisboa 1986
- MEDEIROS, Eduardo Raposo de - Direito Aduaneiro. Ed. Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas. Lisboa 1988.
- PEREIRA, Tânia Carvalhais (coordenação) – Temas de Direito Aduaneiro. Ed. Almedina. Coimbra 2014
- RANGEL, Eduardo da Silva – A União Aduaneira e seus reflexos nas Alfândegas. Ed. Rei dos Livros, Lisboa 1986
- ROCHA, A Nuno da (coordenação) – Direito Aduaneiro das Comunidades Europeias, na perspectiva da União Europeia, estudos. Ed. Barbosa Xavier Ida, 1992
- SANTOS, Jorge Costa – Subsídios para o estudo da relação jurídica de imposto aduaneiro. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal (161), Centro de Estudos Fiscais. Lisboa 1989
- TORRÃO, João António Valente - Código Aduaneiro Comunitário, anotado e comentado. Ed. Edimarta, Edição e Distribuição de Livros, Lda
- VICTORINO, Nuno e CATARINO, João – Código Aduaneiro da União. Almedina. 2016.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

**Muito obrigado pela vossa
atenção!**

Nuno.Silva.Vitorino@at.gov.pt

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Vídeos da apresentação

Parte 1



<https://educast.fcn.pt/vod/clips/1x4g9ccjtn/streaming.html?locale=pt>

Parte 2



<https://educast.fcn.pt/vod/clips/210rchxz4s/streaming.html?locale=pt>

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

3.

A Diretiva “Antielisão Fiscal”

Gustavo Lopes Courinha



CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

3. A DIRETIVA “ANTIELISÃO FISCAL”

Gustavo Lopes Courinha*

Vídeo da apresentação



<https://educast.fccn.pt/vod/clips/mcr7uwme8/streaming.html?locale=pt>

* Professor da Faculdade de Direito de Lisboa.

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

4.

**A Convenção Multilateral
para Prevenir a Erosão
das Bases Tributáveis e a
Transferência de Lucros**

Miguel Serrão



C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

4. A CONVENÇÃO MULTILATERAL PARA PREVENIR A EROÇÃO DAS BASES TRIBUTÁVEIS E A TRANSFERÊNCIA DE LUCROS

Miguel Serrão *

Apresentação Power Point

Lisboa • 7 de dezembro de 2017 • CEJ

**“A Convenção Multilateral para
Prevenir a Erosão das Bases Tributáveis
e a Transferência de Lucros” (MLI)**

Miguel Serrão

Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros (CEF)
Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)

* Autoridade Tributária, Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros.



Plano da Apresentação

- I. Antecedentes: BEPS**
- II. Génese do IM (MLI)**
- III. Funcionamento do IM (MLI)**
- IV. A posição portuguesa**

2



I. ANTECEDENTES: BEPS

3



BEPS

Estratégias de planeamento fiscal que exploram as deficiências nos quadros legais nacionais e internacional, no domínio tributário (*gaps, mismatches*) para artificialmente transferir lucros para localizações com tributação reduzida ou nula, em que a atividade económica é escassa ou inexistente, resultando na redução considerável dos impostos pagos ou no não pagamento de impostos.

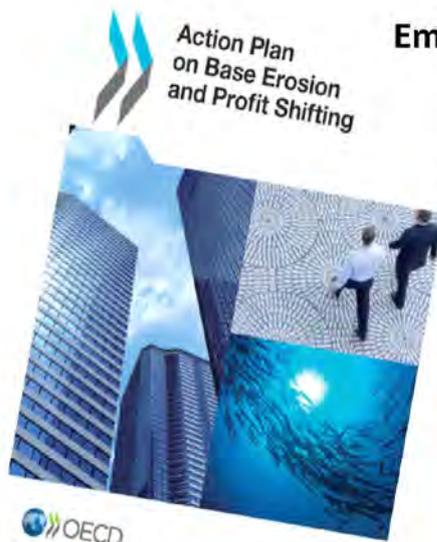
Estimativas conservadoras indicam perdas de 4-10% na receitas mundiais dos impostos sobre as sociedades (100-240 mil milhões USD)

5

Principal Purpose Test (PPT) - Art. 7.º, n.º 1, do IM

“Não obstante quaisquer disposições de uma Convenção fiscal abrangida, não serão concedidos benefícios ao abrigo da Convenção fiscal abrangida relativamente a um elemento do rendimento ou do património, caso seja razoável concluir, tendo em conta todos os factos e circunstâncias relevantes, que a obtenção desses benefícios era um dos principais objetivos de uma construção ou transação da qual resultem, direta ou indiretamente, os referidos benefícios, salvo quando seja determinado que a concessão desses benefícios, nessas circunstâncias, é conforme com o objeto e o fim das disposições relevantes da Convenção fiscal abrangida.”

2013 - Plano de Ação BEPS



Em 2013, os Estados membros da OCDE/G20 adotaram o Plano de Ação BEPS com o objetivo de modificar o quadro legal no domínio tributário para que os rendimentos sejam tributados onde são realizadas as atividades económicas que os geram e onde o valor é efetivamente criado. O Plano BEPS identificou 15 ações.

2015 – Relatório final da Ação 15



Prevê o desenvolvimento de um IM para modificar, de forma rápida e sincronizada, as CDTs bilaterais (+3000), implementando as normas que mereceram o consenso internacional no âmbito do BEPS

Proposta inovadora no domínio fiscal mas existem precedentes noutras áreas do DIP

e.g. Acordo de extradição entre a UE e os EUA (2003) modifica as disposições dos Acordos bilaterais entre os EMs da UE e os EUA

Conclui:IM é “desejável” e “exequível”

9

II. GÉNESE DO IM (MLI)

10

2015-2016 GRUPO AD HOC

- Mandato para a criação de um Grupo ad hoc para o desenvolvimento do IM aprovado pelo G20 em 2015
- Foco: como modificar as CDTs bilaterais para implementar as medidas acordadas no âmbito do Projeto BEPS



- Participaram nos trabalhos deste Grupo mais de 100 jurisdições, incl PT

- Negociação teve início em maio 2015 e culminou com a adoção (24 nov.2016) do IM e Nota Explicativa

Paris, 7 de junho de 2017

- Cerimónia de assinatura do IM, na sede da OCDE
- 67 signatários (incl PT), abrangendo 68 jurisdições (atualmente são já 71 jurisdições, aberto a qq. Estado)
- 9 declarações de interesse (das quais 3 já assinaram)
- IM entrará em vigor 3 meses após depósito do 5.º instr. de ratificação – v. art 34.º, n.º 1 (Áust., Ilha Man, Jersey)



12

Paris, 7 de junho de 2017



Angel Gurría, Sec. Geral da OCDE: “A celebração do IM marca um ponto de viragem na história das Convenções fiscais. Estamos a falar da implementação rápida das reformas acordadas no âmbito do Projeto BEPS em mais de 1.100 CDTs, evitando-se as renegociações bilaterais, criando segurança jurídica para as empresas e melhorando o funcionamento do sistema fiscal internacional para benefício dos cidadãos”

13

Natureza jurídica do IM (cont.)

- Arts 1º-2º: O IM **modifica** as CDTs **em vigor** entre Partes do IM que tenham sido notificadas por **ambas** as Jurisdições Contratantes



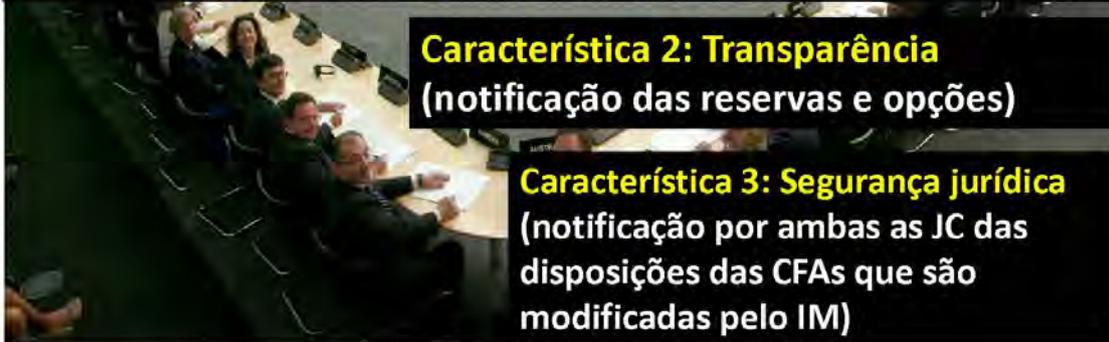
- Quando sejam simultaneamente aplicáveis as disposições da CDT e do IM, as disposições do IM (posteriores) **prevalecem** sobre as disposições da CDT bilateral (anteriores), **na medida em que sejam incompatíveis**

- Artigo 30.º: As disposições do IM **não prejudicam as modificações subsequentes** à Conv fiscal abrangida (Prot de alteração bilateral, instrumento multilateral posterior, denúncia da CDT bilateral)

Características do IM

Característica 1: Flexibilidade (permite acomodar as diferentes escolhas de política fiscal):

- Especificar as Convenções Fiscais Abrangidas (CFAs)
- Escolher (notificar) a forma de cumprimento dos “standards mínimos” (Ação 6 e Ação 14)
- “Opting out” (apresentar reservas) relativamente às disposições BEPS que não constituem “standards mínimos”
- Escolher entre disposições alternativas ou opcionais (Parte VI)



III. FUNCIONAMENTO DO IM

Sumário do IM

PREÂMBULO

PARTE I. ÂMBITO E INTERPRETAÇÃO DE TERMOS

(ARTIGOS 1.º E 2.º)

PARTE II. HÍBRIDOS ASSIMÉTRICOS (MEDIDAS PREVISTAS NA AÇÃO 2)

(ARTIGOS 3.º A 5.º)

PARTE III. USO ABUSIVO DAS CONVENÇÕES (AÇÃO 6)

(ARTIGOS 6.º A 11.º)

PARTE IV. ABUSO DO CONCEITO DE ESTAB.º ESTÁVEL (AÇÃO 7)

(ARTIGOS 12.º A 15.º)

PARTE V. MELHORIA DA RESOLUÇÃO DE DIFERENDOS (AÇÃO 14 - STD MIN)

(ARTIGOS 16.º E 17.º)

PARTE VI. ARBITRAGEM (AÇÃO 14 - OPCIONAL)

(ARTIGOS 18.º A 26.º)

PARTE VII. DISPOSIÇÕES FINAIS

(ARTIGOS 27.º A 39.º)

CLÁUSULA FINAL

18

Artigo 2.º (Interpretação de termos)

“Convenção Fiscal Abrangida” (CFA)



(*) Parágrafo 32 da Nota explicativa: “Uma Parte pode incluir na lista prevista no [art. 2.º] n.º 1, a), ii), uma CDT assinada mas ainda não vigente. Nesse caso, essa Parte notificará oportunamente o Depositário da data de entrada em vigor dessa CDT, pois essa é a data na qual essa CDT pode tornar-se uma CFA. Quando essa data for posterior à entrada em vigor da Convenção, relativamente a essa Parte, nos termos do artigo 34.º, n.º 2, essa notificação será considerada como um aditamento à lista das suas CFAs, nos termos do artigo 29.º, n.º 5”

© OECD June 2017

Cláusulas de compatibilidade

O IM modifica as CFAs de formas diferentes. O método de modificação é definido através de uma “cláusula de compatibilidade”, inserida em cada artigo, que define em termos objetivos a relação entre as disposições do IM e as disposições da CFA

- ✓ “in place of” – a disposição do IM aplica-se “em vez de” (i.e. substitui) uma disposição da CFA
 - ✓ “applies to” ou “modifies” - a disposição do IM aplica-se a ou modifica uma disposição da CFA (i.e. altera a sua aplicação mas não a substitui totalmente)
 - ✓ “in the absence of” - a disposição do IM aplica-se “na ausência de” uma disposição na CFA (i.e. é aditada)
- Transparência e segurança jurídica – as modificações acima descritas só produzem efeitos se ambas as Jurisdições Contratantes notificarem a disposição relevante da CFA

20

Estrutura típica de um artigo

Ex: Artigo 13.º - Abuso do conceito de estab. estável através da exclusão de atividades específicas

n.º 1–Permite às Partes escolher a Opção A (Rel.Ação 7, p.28) ou a Opção B (*idem*, p.38) ou nenhuma

Disposições “substantivas”

n.º 2 - Opção A: sujeita as at. específicas ao critério geral de terem “caráter preparatório ou auxiliar”

n.º 3 - Opção B: similar art. 5.º, n.º 4, MOCDE 2014 - certas at. intrinsecamente prep./aux., > seg. jur.

n.º 4 - Norma anti-fragmentação das atividades de um grupo de empresas (Rel. Ação 7, p. 39)

n.º 5– **Cláusulas de compatibilidade** : a) A opção A ou B “aplica-se em vez das” partes relev. CFA

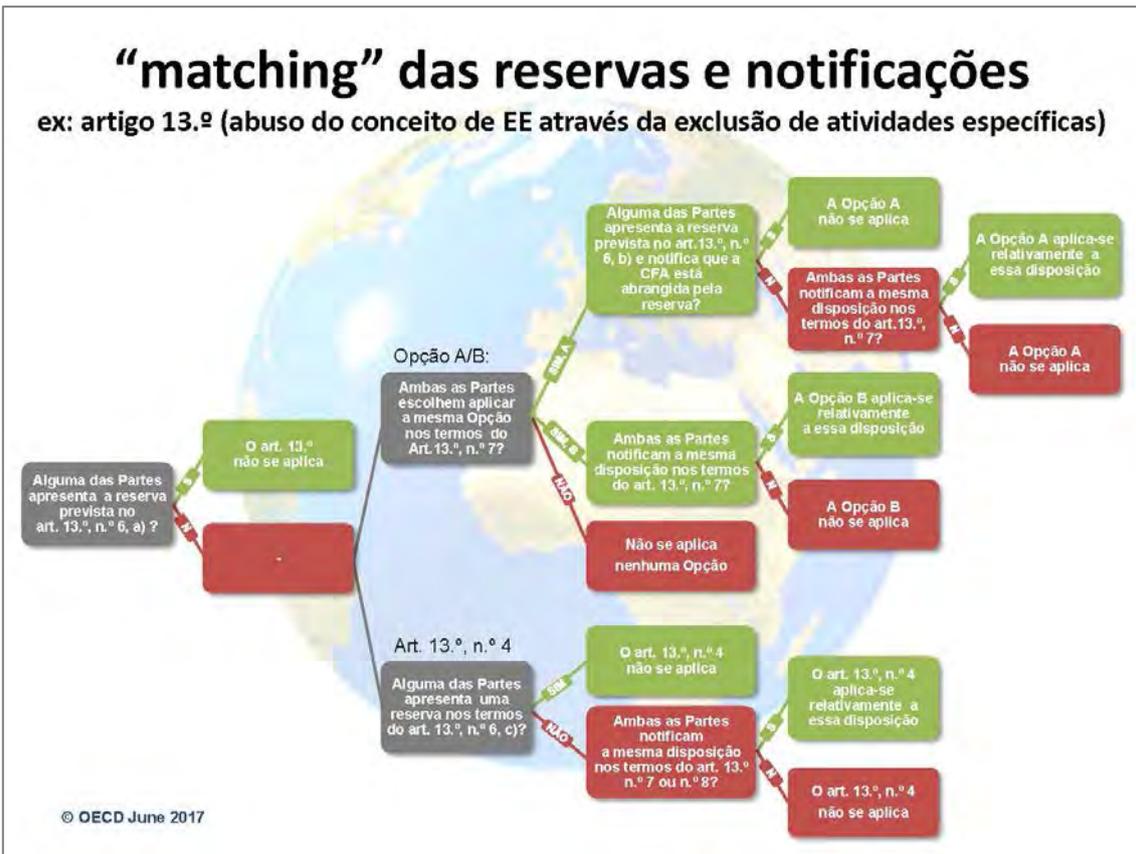
b) A norma anti-fragmentação “aplica-se às” disposições de uma CFA que enumeram at. espec....

n.º 6 – **Reservas**: a) Reserva ao Artigo 13.º na sua totalidade

b) Reserva à Opção A para as CFA que já sujeitam as atividades específicas ao critério geral

c) Reserva ao n.º 4 (norma anti-fragmentação)

n.ºs 7-8 **Notificações**: da opção escolhida (n.º 7) e das disposições das CFA que são modificadas por essa opção e/ou pela norma anti-fr (n.º 8). As modificações só produzem efeitos se ambos os EC escolheram [a mesma opção][aplicar a norma anti-fr.] e notificaram a mm disposição de uma CFA



Entrada em vigor e produção de efeitos (hipótese 2)



© OECD June 2017

Listas de reservas e opções

Artigo 28.º (Reservas), n.º 5 – As reservas devem ser formuladas no momento da assinatura ou no momento do depósito do instrumento de ratificação, aceitação ou aprovação (...)

Artigo 28.º (Reservas), n.º 7 – Se as reservas não forem formuladas no momento da assinatura, deve ser fornecida ao Depositário, nesse momento, uma lista provisória das reservas previstas.

Artigo 29.º (Notificações), n.º 1 - As notificações devem ser efetuadas no momento da assinatura ou no momento do depósito do instrumento de ratificação, aceitação ou aprovação.

Artigo 29.º (Notificações), n.º 4 - Se as notificações não forem efetuadas no momento da assinatura, deve ser fornecida, nesse momento, uma lista provisória das notificações previstas.

25



IV. A POSIÇÃO PORTUGUESA

26



Lista provisória de reservas e opções apresentada por Portugal na data de assinatura do IM (nos termos dos arts. 28.º, n.º 7, e 29.º, n.º 4)

pelo então SEAF, Dr. Fernando Rocha Andrade

27



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 7.º - Prevenção do uso abusivo das convenções

A opção de Portugal pela cláusula PPT (Principal Purpose Test) ✓
deveu-se à maior experiência / tradição das disposições do tipo PPT
no direito fiscal português
e às dúvidas quanto à compatibilidade da cláusula LOB com o
Direito europeu

28



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 8.º - Transações relativas à transferência de dividendos

Quanto à prevenção de estratégias do tipo “lavagem do cupão”,
introduz-se um período mínimo de detenção da participação, de
365 dias, para se poder beneficiar da taxa reduzida de tributação na
fonte dos dividendos, em consonância com o que sucede no âmbito
do regime nacional (cf. artigo 14.º do CIRC). ✓

29



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 9.º - Mais-valias da alienação de partes de capital, de direitos ou de participações em entidades cujo valor resulte principalmente de bens imobiliários

Relativamente às estratégias de interposição de sociedades ou outras entidades não residentes (tais como *partnerships* e *trusts*) e de alienação das ações ou outros direitos sobre tais entidades cujo valor derive principalmente de imóveis situados num Estado (em qualquer momento durante o período de 365 dias que antecede a alienação), é introduzida uma regra anti abuso que prevê a possibilidade de a mais-valia derivada dessa alienação ser tributada no Estado em que se situam esses imóveis. ✓

(v. Proposta de Lei do OE para 2018)

30



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 11.º – Aplicação de convenções fiscais para limitar o direito de uma Parte a tributar os seus residentes

Confirmação do princípio de que um Estado pode tributar os seus residentes, sem restrições, salvo as expressamente previstas na CDT (“saving clause”). Trata-se de norma meramente clarificadora da compatibilidade de certas disposições anti abuso da lei interna (ex: CFC) com as CDTs. ✓

Artigo 13.º – Abuso do conceito de estabelecimento estável através das exceções aplicáveis a atividades específicas

Introdução, na definição de EE, de uma regra anti fragmentação de atividades, visando evitar o uso abusivo do conceito de EE por grupos de empresas (alegando que têm caráter prep. ou aux.) ✓

31



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 16.º – Procedimento amigável – Introd. das seguintes regras:

- O prazo para a apresentação de um pedido de abertura de procedimento amigável passa a ser sempre 3 anos
- O acordo alcançado no âmbito de um procedimento amigável será aplicado, não obstante os prazos previstos na legislação interna
- Contudo, rejeita-se a possibilidade de um contribuinte apresentar o pedido de PA junto de qualquer dos EC pois a possibilidade de apresentação do pedido junto do Estado da fonte abriria a porta a estratégias de «MAP shopping»
- Assim, o pedido deverá continuar a ser apresentado junto do Estado da residência (ou da nacionalidade), sendo que Portugal (e diversos outros Estados) irá cumprir o *standard* mínimo através da implementação de procedimentos de consultas ou notificações bilaterais sempre que considere que não esteja em condições de solucionar, só por si, a questão suscitada

32



Principais reservas/opções de Portugal

Artigo 17.º – Ajustamentos correlativos

Introduz-se a previsão do ajustamento correlativo em matéria de preços de transferência entre empresas associadas, em consonância com aquela que é a posição portuguesa no âmbito da negociação de novas CDTs



33



Principais reservas/opções de Portugal

Parte VI – Arbitragem (Artigos 18.º a 26.º)

Opta-se pela arbitragem de tipo “independent opinion”/“Comprehensive review”, com carácter vinculativo e obrigatório, com o seguinte âmbito de aplicação:

- Questões sobre a existência de estabelecimento estável
- Imputação de lucros a estabelecimentos estáveis
- Preços de transferência entre empresas associadas

Exclusões: 1) Casos em que não exista dupla tributação efetiva

2) Casos de fraude ou outro crime fiscal

3) Casos de aplicação de normas gerais anti abuso previstas na lei interna ou nas CDTs.

Rejeita-se a arbitragem do tipo “final offer”/“baseball”

Trata-se de uma inovação muito significativa da tradicional posição portuguesa nesta matéria. ✓

34

Mais informações: google“mli” (site da OCDE)

➤ Respostas a questões frequentes (FAQs)

➤ Listas provisórias de reservas e opções:
Signatories and Parties (“MLI Positions”)

➤ “MLI Application Toolkit and database”: matriz de reservas e opções, esquemas, etc. (em atualização)



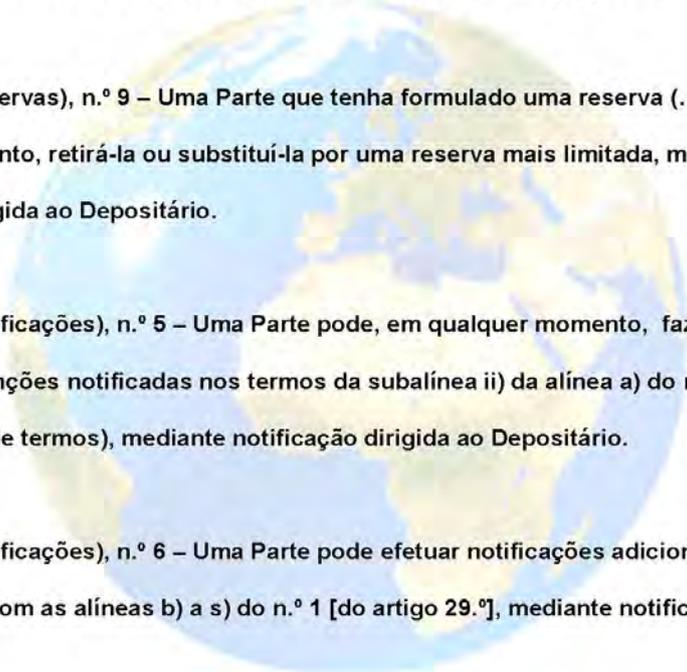
35



**Muito obrigado pela
sua atenção!**

36

Alterações das reservas e opções



Artigo 28.º (Reservas), n.º 9 – Uma Parte que tenha formulado uma reserva (...) pode, em qualquer momento, retirá-la ou substituí-la por uma reserva mais limitada, mediante notificação dirigida ao Depositário.

Artigo 29.º (Notificações), n.º 5 – Uma Parte pode, em qualquer momento, fazer aditamentos à lista das convenções notificadas nos termos da subalínea ii) da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º (Interpretação de termos), mediante notificação dirigida ao Depositário.

Artigo 29.º (Notificações), n.º 6 – Uma Parte pode efetuar notificações adicionais em conformidade com as alíneas b) a s) do n.º 1 [do artigo 29.º], mediante notificação dirigida ao Depositário.

37

Mais informação, em permanente atualização, sobre a Convenção Multilateral para Prevenir a Erosão das Bases Tributáveis e a Transferência de Lucros (no original "Multilateral Instrument" ou "MLI"), pode ser encontrada no site da OCDE, em:

<https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>

Título:

**Direito fiscal internacional e europeu
e jurisprudência do TJUE**

Ano de Publicação: 2019

ISBN 978-989-8908-73-5

Série: Formação Contínua

Edição: Centro de Estudos Judiciários

Largo do Limoeiro

1149-048 Lisboa

cej@mail.cej.mj.pt