

CONCLUSÕES DA ADVOGADA-GERAL

JULIANE KOKOTT

apresentadas em 8 de Setembro de 2005¹

I — Introdução

1. O presente processo prejudicial tem por objecto questões de direito aduaneiro que se colocam em relação a uma importação de manteiga de origem desconhecida, realizada em 1997, para o território aduaneiro da Comunidade. Pretende-se essencialmente saber se a nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do Código Aduaneiro Comunitário², conforme alterado do Regulamento (CE) n.º 2700/2000³, pode ser aplicada *retroactivamente* e como deve ser interpretada a referida disposição⁴. Esta define em particular em que circunstâncias um devedor de boa-fé pode ser isento da cobrança *a posteriori* de direitos aduaneiros de importação legalmente devidos quando as autoridades aduaneiras tiverem cometido um erro no que diz respeito ao estatuto preferencial de uma mercadoria importada de um país terceiro.

1 — Língua original: alemão.

2 — Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de Outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 302, p. 1, a seguir «código aduaneiro»).

3 — Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de Novembro de 2000, que altera o Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO L 311, p. 17, a seguir «Regulamento n.º 2700/2000»).

4 — Também o processo *Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht* (C-311/04), ainda pendente, diz respeito à interpretação da nova redacção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

II — Quadro jurídico

A — Código Aduaneiro Comunitário

2. O quadro jurídico comunitário da presente situação é definido pelas disposições do código aduaneiro relativas ao registo de liquidação e à comunicação ao devedor do montante dos direitos (artigos 217.º e seguintes do código aduaneiro).

3. Na sua versão inicial, que entrou em vigor em 1 de Janeiro de 2004, o artigo 220.º do código aduaneiro dispunha, resumidamente, o seguinte:

«1. Sempre que o registo de liquidação do montante de direitos resultante de uma dívida aduaneira não tenha sido efectuado em conformidade com o disposto nos artigos 218.º e 219.º ou tenha sido efectuado num nível inferior ao montante legalmente devido, o registo de liquidação do montante de direitos a cobrar ou da parte por cobrar deverá efectuar-se no prazo de dois dias a

contar da data em que as autoridades aduaneiras se tenham apercebido dessa situação e em que possam calcular o montante legalmente devido e determinar o devedor (registo de liquidação *a posteriori*). Este prazo pode ser prorrogado nos termos do artigo 219.º

Dezembro de 2000, o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), passou a ter a seguinte redacção (a seguir também «nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro») ⁵:

2. Excepto nos casos referidos no segundo e terceiro parágrafos do n.º 1 do artigo 217.º, não se efectuará um registo de liquidação *a posteriori* quando:

«2. Excepto nos casos referidos no segundo e terceiro parágrafos do n.º 1 do artigo 217.º, não se efectuará um registo de liquidação *a posteriori* quando:

[...]

[...]

b) o registo da liquidação do montante dos direitos legalmente devidos não tiver sido efectuado em consequência de um erro das próprias autoridades aduaneiras, que não podia ser razoavelmente detectado pelo devedor, tendo este, por seu lado, agido de boa-fé e observado todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor, no que se refere à declaração aduaneira»

b) o registo da liquidação do montante dos direitos legalmente devidos não tiver sido efectuado em consequência de um erro das próprias autoridades aduaneiras, que não podia ser razoavelmente detectado pelo devedor, tendo este, por seu lado, agido de boa-fé e observado todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor, no que se refere à declaração aduaneira.

Se o estatuto preferencial das mercadorias for determinado com base num sistema de cooperação administrativa que envolva as autoridades de um país terceiro, a emissão de um certificado

4. Através do Regulamento (CE) n.º 2700/2000, que entrou em vigor a 19 de

5 -- V. artigo 1.º, n.º 16, e artigo 2.º do Regulamento n.º 2700/2000.

por estas autoridades constitui, quando este se revele incorrecto, um erro que não podia ser razoavelmente detectado na aceção do primeiro parágrafo.

Todavia, se o certificado se basear numa declaração materialmente incorrecta do exportador, a emissão de um certificado incorrecto 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.

O devedor não pode, todavia, invocar a boa-fé quando a Comissão tenha publicado no Jornal Oficial das Comunidades Europeias um aviso que refira dúvidas fundadas sobre a boa aplicação do regime preferencial pelo país beneficiário;»

B — O acordo de comércio livre entre as Comunidades Europeias e a República da Estónia

5. Ao acordo de comércio livre entre as Comunidades Europeias e a República da Estónia, celebrado em Bruxelas em 18 de Julho de 1994⁶, foi anexado o Protocolo n.º 3 relativo à definição da noção de «produtos originários» e aos métodos de cooperação administrativa, cuja nova versão entrou em vigor em 1 de Abril de 1997⁷ (a seguir «protocolo n.º 3»).

6. Para que os produtos originários da Estónia, aquando da sua importação na Comunidade, possam beneficiar do disposto no acordo de comércio livre deve normalmente ser apresentado, nos termos do disposto no artigo 16.º do protocolo n.º 3, um certificado de circulação de mercadorias EUR.1, cujo modelo consta do anexo III.

6 — Acordo sobre comércio livre e matérias conexas entre a Comunidade Europeia, a Comunidade Europeia da Energia Atómica e a Comunidade Europeia do Carvão e do Aço, por um lado, e a República da Estónia, por outro (JO L 373, p. 2; a seguir «acordo de comércio livre»). O acordo de comércio livre foi posteriormente substituído pelo Acordo Europeu que cria uma associação entre as Comunidades Europeias e os seus Estados-Membros, por um lado, e a República da Estónia, por outro (assinado no Luxemburgo em 12 de Junho de 1995, JO 1998, L 68, p. 3). Em termos cronológicos, o acordo de comércio livre é, no entanto, aplicável ao presente caso.

7 — Decisão n.º 1/97 do Comité Misto entre as Comunidades Europeias, por um lado, e a República da Estónia, por outro, de 6 de Março de 1997, que altera o Protocolo n.º 3 do Acordo sobre comércio livre e matérias conexas entre a Comunidade Europeia, a Comunidade Europeia da Energia Atómica e a Comunidade Europeia do Carvão e do Aço, por um lado, e a República da Estónia, por outro (JO L 111, p. 1). Esta decisão entrou em vigor em 1 de Abril de 1997, de acordo com o disposto no seu artigo 2.º

7. O artigo 17.º do protocolo n.º 3, com o título «Procedimento de emissão de certificados de circulação de mercadorias EUR.1», dispõe o seguinte no seu n.º 3:

«O exportador que apresentar um pedido de emissão do certificado de circulação de mercadorias EUR. 1 deve poder apresentar, em qualquer momento, a pedido das autoridades aduaneiras do país de exportação em que é emitido o referido certificado, todos os documentos adequados comprovativos do carácter originário dos produtos em causa, bem como do cumprimento dos outros requisitos do presente protocolo.»

8. Nos termos do disposto no artigo 28.º, n.ºs 1 e 3, do referido protocolo:

«1. O exportador que apresenta o pedido de emissão de um certificado de circulação EUR.1 deve conservar os documentos referidos no n.º 3 do artigo 17.º, durante, pelo menos, três anos.

[...]

3. As autoridades aduaneiras do país de exportação que emitem o certificado de circulação EUR.1 devem conservar o formulário do pedido [...] durante, pelo menos, três anos.»

9. O artigo 32.º, n.ºs 1 e 3, do protocolo n.º 3, com o título «Controlo da prova de origem», dispõe o seguinte:

«1. Os controlos *a posteriori* da prova de origem efectuar-se-ão por amostragem ou sempre que as autoridades aduaneiras do país de importação tenham dúvidas fundamentadas quanto à autenticidade do documento, ao carácter originário dos produtos em causa ou ao cumprimento dos outros requisitos do presente protocolo.

[...]

3. O controlo será efectuado pelas autoridades aduaneiras do país de exportação. Para o efeito, essas autoridades podem exigir a apresentação de quaisquer documentos comprovativos e fiscalizar a contabilidade do exportador ou efectuar qualquer outro controlo que considerem adequado.»

10. O artigo 31.º, n.º 2, do protocolo n.º 3 dispõe ainda que a Comunidade e a Estónia prestar-se-ão reciprocamente assistência, por intermédio das administrações aduaneiras competentes, no controlo da autenticidade dos certificados de circulação de mercadorias

EUR.1 e das declarações constantes da factura, bem como da exactidão das menções inscritas nesses documentos.

lação de mercadorias EUR.1, que tinham sido emitidos pelas autoridades aduaneiras da Estónia, após pedido da exportadora, a sociedade estónia AS Lacto Ltd (a seguir «Lacto»).

III — Matéria de facto e processo principal

11. Em 1997, ou seja, antes da adesão da República da Estónia à União Europeia, foi transportada manteiga da Estónia para a Comunidade e para aqui importada com base numa pauta aduaneira preferencial. A aplicação deste tratamento preferencial resultava do acordo de comércio livre entre a Comunidade Europeia e a República da Estónia.

12. A sociedade neerlandesa Beemsterboer Coldstore Service B. V. (a seguir «Beemsterboer»), como despachante, «desalfandegou» a manteiga em causa e entregou às autoridades neerlandesas competentes diversas declarações de colocação em livre prática da mercadoria, por conta da Hoogwegt International B. V. (a seguir «Hoogwegt»).

13. Nas declarações aduaneiras a Estónia foi sempre indicada como o país de origem da manteiga. Como comprovativo da sua origem, foram anexados certificados de circu-

14. De acordo com as indicações do órgão jurisdicional de reenvio, antes de negociar com a Lacto, os representantes da Hoogwegt visitaram várias vezes esta sociedade a fim de verificar a sua fiabilidade. Para além disso, os contratos que a Hoogwegt celebrou com a Lacto previam que a manteiga a exportar seria sempre transportada a coberto de documentos indicando a origem estónia da manteiga, que seria acompanhada de um certificado EUR. 1 e que a origem estónia da manteiga constaria de forma bem visível das embalagens.

15. No entanto, após terem sido fornecidos indícios de uma fraude de tipo «carrossel»⁸ com manteiga entre a União Europeia e a Estónia, uma delegação comunitária realizou em Março de 2000 uma missão de controlo em colaboração com as autoridades aduaneiras do país, que investigou, entre outras, também a sociedade Lacto. A exactidão dos certificados de circulação de mercadorias EUR.1 apresentados pela demandante foi igualmente objecto da investigação.

⁸ — Exportação de manteiga da Comunidade para a Estónia e reimportação subsequente para a Comunidade.

16. Por ocasião desta missão de controlo, a sociedade Lacto não pôde comprovar a origem estónia da manteiga exportada para a Comunidade, em especial porque não tinha conservado os documentos iniciais que poderiam ter confirmado a origem da manteiga. Simultaneamente, verificou-se que, no passado, as autoridades aduaneiras estónias nunca tinham realizado uma verdadeira auditoria à empresa, tendo-se limitado a solicitar ocasionalmente à Lacto documentos de índole geral, entre os quais contratos relativos à aquisição de leite e correspondentes valores, com vista à emissão de certificados de circulação de mercadorias EUR.1.

17. Por decisão de 14 de Julho de 2000, a inspecção aduaneira de Talinn (Estónia) declarou os certificados de circulação de mercadorias EUR.1 nulos e revogou-os. No entanto, em 11 de Setembro de 2000, após reclamação da Lacto, a *Estonian Customs Board* anulou esta decisão administrativa por razões de natureza formal⁹.

18. Em seguida, as autoridades aduaneiras neerlandesas cobraram *a posteriori* à sociedade Beemsterboer direitos aduaneiros no montante total de 1 697 095,50 NLG (€ 770 107,36). Esta sociedade apresentou então uma reclamação contra esta decisão, que foi indeferida, e posteriormente interpôs

um recurso para o *Gerechthof te Amsterdam* (a seguir também «órgão jurisdicional de reenvio» ou «órgão jurisdicional nacional»).

IV — Pedido de decisão prejudicial e processo no Tribunal de Justiça

19. Por decisão de 14 de Junho de 2004, a secção competente em matéria aduaneira do *Gerechthof te Amsterdam* suspendeu a instância e submeteu as seguintes questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça:

- 1) A nova versão do artigo 220.º, n.º 2, início e alínea b), do código aduaneiro pode aplicar-se numa situação em que a dívida aduaneira se constituiu e a cobrança *a posteriori* ocorreu antes da entrada em vigor dessa disposição?
- 2) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, um certificado EUR.1 que não é possível demonstrar que seja efectivamente incorrecto porque a origem das mercadorias para as quais o certificado foi emitido não pôde ser confirmada num controlo *a posteriori*, única razão pela qual as mercadorias perdem o seu tratamento

⁹ — Segundo as informações da Beemsterboer e da Hoogwegt, a referida declaração de nulidade baseou-se em falta de competência.

preferencial, é um «certificado incorrecto» na acepção da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, início e alínea b), do código aduaneiro e, se não for esse o caso, pode, apesar disso, um interessado invocar utilmente esta disposição?

V — Apreciação

A — *Quanto à primeira questão: aplicação retroactiva da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro*

3) Em caso de resposta afirmativa à segunda questão, a quem incumbe o ónus da prova de que o certificado se baseia numa declaração materialmente incorrecta do exportador, ou quem deve provar que as autoridades que o emitiram tinham ou deviam ter tido conhecimento de que as mercadorias não podiam beneficiar de um tratamento preferencial?

4) Em caso de resposta negativa à primeira questão, pode um interessado invocar utilmente o artigo 220.º, n.º 2, início e alínea b), do código aduaneiro, na sua versão em vigor até 19 de Dezembro de 2000, numa situação em que não pode ser determinado *a posteriori* que um certificado EUR.1 foi, na altura da sua emissão, emitido pelas autoridades aduaneiras com base em fundamentos adequados e de forma correcta?

20. No decurso do processo no Tribunal de Justiça, a Beemsterboer e a Hoogwegt apresentaram em conjunto as suas alegações escritas. Para além disso, o Governo neerlandês, o Governo italiano e a Comissão também apresentaram as suas observações escritas.

21. Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se a nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro também pode ser aplicada a dívidas aduaneiras que se tenham constituído antes da entrada em vigor da referida disposição e que tenham sido cobradas *a posteriori*. Por outras palavras, o órgão jurisdicional de reenvio pretende ser esclarecido quanto à questão de uma possível retroactividade da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

22. O Regulamento n.º 2700/2000, que introduziu a nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), com efeitos a partir de 19 de Dezembro de 2000, no código aduaneiro, não prevê quaisquer disposições transitórias. Deve, por conseguinte, ser apreciado por via de interpretação se a referida nova versão pode ser aplicada retroactivamente. Segundo jurisprudência constante, para resolver esta questão importa essencialmente determinar se a disposição em causa é uma regra processual ou uma regra substantiva. Em geral, as *regras processuais* aplicam-se a todos os litígios pendentes no momento da sua entrada em vigor, diferentemente do que sucede com as *regras substantivas*, que são

habitualmente interpretadas no sentido de que não visam as situações adquiridas anteriormente à sua entrada em vigor¹⁰.

23. No regime anterior aos artigos 217.º a 221.º do código aduaneiro, ou seja, no Regulamento n.º 1697/79¹¹, considerava-se que os elementos processuais e substantivos estavam inseparavelmente ligados. No entender do Tribunal de Justiça, formavam um todo indissociável cujas disposições especiais não podiam ser consideradas isoladamente quanto aos seus efeitos no tempo¹². A questão de saber se os artigos 217.º a 221.º do código aduaneiro formam um todo indissociável deste tipo ou se, pelo contrário, cada uma destas disposições pode ser considerada isoladamente¹³, não é pertinente para o presente caso, na medida em que a disposição relevante para o caso concreto, o artigo 220.º do código aduaneiro, se caracteriza por uma coexistência de elementos processuais e substantivos.

24. O teor e o conteúdo normativo da referida disposição deixam supor, à primeira vista, uma preponderância do elemento processual; assim, o artigo 220.º do código aduaneiro diz respeito ao «registo de liquidação», prevê um prazo e, no que diz respeito ao valor da dívida aduaneira, não contém quaisquer regulamentações independentes, remetendo, pelo contrário, para o «montante dos direitos legalmente devidos». Mas se se tiver em consideração que esta disposição, também em sua nova versão, procura obter um equilíbrio entre o interesse orçamental público, por um lado, e a confiança legítima dos devedores, por outro, torna-se claro que, de qualquer modo, ela tem *igualmente* um conteúdo substantivo: o artigo 220.º do código aduaneiro visa no essencial determinar se um devedor aduaneiro ainda tem ou não que pagar (liquidar *a posteriori*) um montante de direitos legalmente devidos.

25. Na medida em que não se trata, por conseguinte, de uma disposição processual pura, o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, seria, em princípio, aplicável na sua versão principal e não na sua nova versão a uma situação como a do processo principal, em que a dívida aduaneira foi contraída antes de 19 de Dezembro de 2000 e foi efectuada uma cobrança *a posteriori*¹⁴.

10 — V., por todos, os acórdãos de 12 de Novembro de 1981, Salumi e o., também denominado «Salumi II» (processos apensos 212/80 a 217/80, Recueil, p. 2735, n.º 9), de 6 de Julho de 1993, CT Control [Rotterdam] e JCT Benelux/Comissão (processos apensos C-121/91 e C-122/91, Colect., p. I-3873, n.º 22), de 7 de Setembro de 1999, De Haan (C-61/98, Colect., p. I-5003, n.º 13), de 14 de Novembro de 2002, Ilumitronica (C-251/00, Colect., p. I-10443, n.º 29) e de 1 de Julho de 2004, Tsapalos e Diamantakis (processos apensos C-361/02 e C-362/02, Colect., p. I-6405, n.º 19).

11 — Regulamento (CEE) n.º 1697/79 do Conselho, de 24 de Julho de 1979, relativo à cobrança «a posteriori» dos direitos de importação ou dos direitos de exportação que não tenham sido exigidos ao devedor por mercadorias declaradas para um regime aduaneiro que implica a obrigação de pagamento dos referidos direitos (JO L 197, p. 1; EE 02 F6 p. 54).

12 — Acórdãos Salumi II (já referido na nota 10, n.º 11) e de 6 de Novembro de 1997, Conserchimica (C-261/96, Colect., p. I-6177, n.º 17).

13 — Nas suas conclusões de 30 de Junho de 2005 no processo Molenbergmatie (C-201/04, acórdão de 23 de Fevereiro de 2006, Colect., p. I-2049, n.º 40 e segs.), o advogado-geral F. G. Jacobs pronuncia-se no sentido de que as diferentes disposições do código aduaneiro podem ser consideradas isoladamente. Também o acórdão de 13 de Março de 2003, Países Baixos/Comissão (C-156/00, Colect., p. I-2527, n.º 35, 36 e 62 a 67) pode ser entendido no sentido de se proceder não a uma apreciação global, mas sim a uma apreciação isolada de cada uma das disposições do código aduaneiro.

14 — V., neste sentido, os acórdãos Países Baixos/Comissão (já referido na nota 13, n.º 36) e Ilumitronica (já referido na nota 10, n.º 30 e 36 e segs.), relativo à relação entre o código aduaneiro e o regime anterior, constante do Regulamento n.º 1697/79. V. também, no que diz respeito à relação entre o Regulamento n.º 1697/79 e o direito nacional previamente aplicável, os acórdãos Salumi II (já referido na nota 10, n.º 12, 15 e 16), Conserchimica (já referido na nota 12, n.º 18, 21 e 23) e de 1 de Abril de 1993, Lageder e o. (processos apensos C-31/91 e C-44/91, Colect., p. I-1761, n.º 26).

26. No entanto, segundo jurisprudência assente, há disposições com conteúdo processual que também podem ser interpretadas, a título excepcional, como apenas se referindo a situações adquiridas anteriormente à sua entrada em vigor, «na medida em que resulte claramente dos [seus] próprios termos, finalidades ou economia que um tal efeito lhes deve ser atribuído»¹⁵. Decisivo neste caso é que os princípios da *segurança jurídica* e da *confiança legítima*, na qual em última instância se baseia a proibição de aplicação retroactiva de disposições substantivas, não sejam afectados¹⁶, na medida em que a aplicação retroactiva de disposições comunitárias de direito material apenas é permitida «quando o fim a atingir o exija e quando a confiança legítima dos interessados [for] devidamente respeitada»¹⁷.

27. No presente caso, tanto o princípio da segurança jurídica como o da confiança legítima foram respeitados, e nenhum deles

se opõe a uma aplicação retroactiva da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

28. O *princípio da segurança jurídica* constituiu um princípio fundamental do direito comunitário que exige, designadamente, *clareza jurídica*, ou seja, que uma regulamentação seja clara e precisa, a fim de que os administrados possam conhecer sem ambiguidade os seus direitos e obrigações e agir em conformidade¹⁸.

29. A nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro visava essencialmente o seguinte: introduzir maior clareza jurídica através de uma codificação e especificação do regime jurídico anterior no domínio da cobrança *a posteriori* de direitos aduaneiros. Como a Comissão afirmou com razão, não se pretendeu com a nova redacção do referido artigo proceder a uma alteração, mas apenas a uma clarificação em relação ao caso específico do tratamento preferencial de mercadorias de países terceiros, tendo o legislador comunitário considerado necessário definir de forma mais precisa os conceitos de «erro das autoridades aduaneiras» e «boa-fé do devedor», já contidos na referida disposição¹⁹.

15 — Acórdãos de 15 de Julho de 1993, *GruSa Fleisch* (C-34/92, *Colect.*, p. I-4147, n.º 22) e de 24 de Setembro de 2002, *Falck e o.* (processos apensos C-74/00 P e C-75/00 P, *Colect.*, p. I-7869, n.º 119), bem como o acórdão *Salumi II* (já referido na nota 10, n.º 9); de forma análoga, o acórdão de 29 de Janeiro de 1985, *Gesamthochschule Duisburg* (234/83, *Recueil*, p. 327, n.º 20).

16 — Acórdão *Salumi II* (já referido na nota 10, n.º 10), *GruSa Fleisch* (já referido na nota 15, n.º 22) e de 10 de Fevereiro de 1982, *Bout* (21/81, *Recueil*, p. 381, n.º 13).

17 — Acórdãos de 25 de Janeiro de 1979, *Racke* (98/78, *Colect.*, p. 53, n.º 20) e *Decker* (99/78, *Recueil*, p. 101, *Colect.*, p. 77, n.º 8), bem como os acórdãos *Salumi II* (já referido na nota 10, n.º 10), *GruSa Fleisch* (já referido na nota 15, n.º 22), *Falck* (já referido na nota 15, n.º 119), de 15 de Julho de 2004, *Gerekens e o.* (C-459/02, *Colect.*, p. I-7315, n.ºs 23 e 24) e de 26 de Abril de 2005, *Stichting «Goed Wonen»* (C-376/02, *Colect.*, p. I-3945, n.ºs 32 e 33). A jurisprudência aqui referida diz respeito à atribuição de efeito retroactivo pelo próprio legislador, mas, como é particularmente evidente nos acórdãos *Salumi II* e *Falck*, o Tribunal de Justiça também se orienta pela referida jurisprudência quando é necessário declarar aplicável retroactivamente, a título excepcional, uma disposição comunitária de direito material através da interpretação.

18 — Jurisprudência constante: v., por todos, os acórdãos de 14 de Abril de 2005, *Bélgica/Comissão* (C-110/03, ainda não publicado na *Colectânea*, n.º 30) e de 7 de Junho de 2005, *Vereniging voor Energie, Milieu en Water e o.* (C-17/03, ainda não publicado na *Colectânea*, n.º 80), e a jurisprudência aí citada.

19 — V. o décimo primeiro considerando do Regulamento n.º 2700/2000.

30. Em termos de conteúdo, em contrapartida, a interpretação do artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento n.º 1697/79, regime precursor do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, já fornecia elementos essenciais do regime que, através da nova redacção da disposição, está actualmente previsto de forma expressa no texto do regulamento. A título de exemplo, já nessa altura se considerava que a emissão de um certificado de circulação de mercadorias EUR.1 incorrecto *não* constituía um erro, se o certificado se baseasse em informações incorrectas do exportador, a não ser que as autoridades emissoras tivessem ou devessem ter tido conhecimento de que as mercadorias não tinham direito a tratamento preferencial²⁰. Através da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro não se pretendeu, portanto, alterar o regime jurídico, mas sim assegurar uma maior clareza jurídica, favorecendo, por conseguinte, a segurança jurídica.

31. O *princípio da protecção da confiança legítima* inscreve-se igualmente entre os princípios fundamentais da Comunidade. Segundo jurisprudência constante, qualquer operador económico a quem uma instituição tenha criado esperanças fundadas pode invocar a protecção da confiança legítima²¹.

32. Através da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, a protecção da confiança legítima dos operadores económicos em questão relativamente aos erros das autoridades aduaneiras no contexto do estatuto preferencial das mercadorias de países terceiros não foi enfraquecida mas reforçada. Isto porque já anteriormente, visando a protecção da confiança legítima, a disposição se ocupava da questão de saber quais as condições que impediriam a cobrança *a posteriori* de direitos legalmente devidos de um devedor de boa-fé, em caso de erro das autoridades aduaneiras²², e nos termos da versão original da disposição, entre os erros na acepção da referida disposição também se incluía a emissão de certificados incorrectos no contexto do estatuto preferencial de mercadorias de países terceiros. A nova versão da disposição visa apenas, como já foi exposto, codificar e precisar o regime jurídico anterior no que diz respeito a este mesmo caso particular.

33. Na medida em que o regime jurídico anterior foi, no essencial, clarificado através da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro mas não alterado de forma profunda, a aplicação retroactiva da nova versão não encerra o risco de uma *desigualdade de tratamento* injustificada de operadores económicos²³, conforme a autoridade competente tenha cobrado *a poste-*

20 — V. o acórdão de 14 de Maio de 1996, Faroe Seafood e o. (processos apensos C-153/94 e C-204/94, Colect., p. I-2465, n.ºº 91 a 97, particularmente os n.ºº 92, 95 e 97), por um lado, e o terceiro parágrafo da nova redacção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, por outro.

21 — Jurisprudência assente; v. por todos, os acórdãos Gerekens (já referido na nota 17, n.º 28) e Vereniging voor Energie, Milieu en Water (já referido na nota 18, n.º 73), bem como de 15 de Julho de 2004, Di Lenardo e Dillexport (C-37/02 e C-38/02, Colect., p. I-6945, n.º 70), e a jurisprudência aí citada.

22 — V., em relação à disposição anterior constante do artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento n.º 1697/79, o acórdão de 1 de Abril de 1993, Hewlett Packard (C-250/91, Colect., p. I-1819, n.º 46).

23 — O acórdão Salumi II (já referido na nota 10, n.º 14), em especial, remete para este risco no contexto de uma aplicação retroactiva de disposições substantivas.

riori direitos legalmente devidos do período de 19 de Dezembro de 2000 antes ou depois da entrada em vigor da nova versão.

34. Por conseguinte, nem os princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima, nem o princípio da igualdade se opõe a uma aplicação retroactiva da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

35. Tendo em consideração o exposto, concluo, em termos gerais, que a nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro também se aplica a dívidas aduaneiras que se tenham constituído antes da sua entrada em vigor e que tenham sido cobrados *a posteriori*.

B — Quanto à segunda questão prejudicial: tratamento dos certificados de circulação de mercadorias EUR.1 que não foi possível demonstrar que estavam incorrectos

Quanto à primeira parte da segunda questão: conceito de «certificado incorrecto»

36. Na primeira parte da sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende ser esclarecido sobre a interpreta-

ção do conceito de «certificado incorrecto» na acepção da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro. No essencial, pretende saber se um certificado de circulação de mercadorias EUR.1 deve ser sempre considerado um certificado incorrecto quando a origem das mercadorias que indica não pôde ser confirmada num controlo *a posteriori*.

37. O pano de fundo desta parte da questão é o facto de, nos termos da matéria de facto descrita pelo órgão jurisdicional nacional, já não ser possível no presente caso determinar de forma inequívoca se os certificados de circulação de mercadorias EUR.1 em causa eram correctos ou incorrectos. Apesar de não haver provas inequívocas de que os referidos certificados são incorrectos, também já não é possível confirmar a sua exactidão, na medida em que a empresa exportadora Lacto não conservou os necessários documentos.

38. De acordo com o disposto no artigo 16.º do protocolo n.º 3 anexo ao acordo de comércio livre, o facto de produtos originários da Estónia importados para a Comunidade possuírem a declaração de origem estónia na acepção do referido protocolo, é provado pelo certificado de circulação de mercadorias EUR.1. Um certificado deste tipo constitui, portanto, a prova da origem da mercadoria importada²⁴ e destina-se a ser

²⁴ — V. ainda, em relação a acordos equiparáveis, os acórdãos de 7 de Dezembro de 1993, Huygen (C-12/92, Colect., p. I-6381, n.º 16), Faroe Seafood e o. (já referido na nota 20, n.º 16) e de 23 de Fevereiro de 1995, Bonapharma (C-334/93, Colect., p. I-319, n.º 19).

apresentado às autoridades aduaneiras competentes tendo em vista a concessão de um tratamento preferencial em matéria aduaneira.

39. No entanto, são possíveis controlos *a posteriori*, incluindo missões de investigação da Comunidade, destinados a verificar a exactidão da origem indicada num certificado de circulação de mercadoria EUR.1 — tal como aconteceu no presente caso²⁵. Quanto às consequências de uma fiscalização deste tipo, o Tribunal de Justiça concluiu o seguinte no acórdão Faroe Seafood:

«[...] quando um [controlo] *a posteriori* não permita confirmar a origem da mercadoria indicada no certificado EUR.1, deve concluir-se que a sua *origem é desconhecida* e que, assim, o certificado EUR.1 e a tarifa preferencial foram erradamente concedidos. As autoridades aduaneiras do Estado-Membro de importação devem então, em princípio, proceder à cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros que não foram cobrados no momento da importação»²⁶.

40. Por conseguinte, o valor probatório de um certificado de circulação de mercadorias

EUR.1 pode ser posteriormente posto em causa por uma investigação *a posteriori*²⁷. Se este tipo de controlos *a posteriori* levar concluir que a mercadoria em causa é de *origem desconhecida*, a consequência inevitável será que o certificado de circulação de mercadorias EUR.1 venha afinal a revelar-se *incorrecto*, na medida em que ainda não continha a indicação de um país concreto como origem da mercadoria. Por outras palavras, o desconhecimento da origem da mercadoria e a inexactidão do certificado de circulação de mercadorias EUR.1 mais não são do que duas faces da mesma moeda.

41. Caso se continuasse a considerar *correcto* o certificado de circulação de mercadorias EUR.1 num caso como o presente, este poderia continuar a ser utilizado como prova da origem do produto em causa, ao qual teria que continuar a ser aplicado o regime preferencial, apesar de uma investigação *a posteriori* ter concluído que se tratava de uma mercadoria de *origem desconhecida*. Neste caso, as autoridades competentes, conhecedoras da situação, teriam eventualmente que continuar a conceder o

27 — Neste sentido, também os acórdãos Pascoal & Filhos (já referido na nota 25, n.ºs 35, 36 e 41) e Faroe Seafood e o. (já referido na nota 20, n.º 63).

Deve ser também referido que, no presente caso, contrariamente ao sucedido no processo Faroe Seafood e o. (já referido na nota 20, n.ºs 5, 6 e 17 e segs.), e de acordo com as informações disponibilizadas, não existiu qualquer divergência de fundo com as autoridades aduaneiras da Estónia no que diz respeito ao resultado efectivo da investigação. O facto de, no período da cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros, os certificados de circulação de mercadorias EUR.1 ainda não terem sido definitivamente revogados pelas autoridades estónias devia-se, sobretudo, a questões formais (v. n.º 17 das presentes conclusões). Este facto não impediu, contudo, as autoridades aduaneiras neerlandesas de tratar a manteiga importada como manteiga de origem desconhecida, logo que ficou estabelecido o resultado da investigação *a posteriori*.

25 — Acórdão Faroe Seafood e o. (já referido na nota 20, n.º 16, primeira frase); v. também os acórdãos Huygen (já referido na nota 24, n.º 16) e de 17 de Julho de 1997, Pascoal & Filhos (C-97/95, Colect., p. I-4209, n.º 30).

26 — Acórdão Faroe Seafood e o. (já referido na nota 20, n.º 16, segunda e terceiras frases; itálico da autora); v. também os acórdãos Huygen (já referido na nota 24, n.ºs 16 e 17) e Pascoal & Filhos (já referido na nota 25, n.º 30).

tratamento preferencial a um produto, apesar de este não cumprir as condições exigidas. Esta situação favoreceria ainda a prática de irregularidades e fraudes durante a importação.

artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro pode ser igualmente aplicada quando não se está perante um «certificado incorrecto», na acepção do segundo parágrafo da referida disposição.

42. Por conseguinte, deve ser respondido da seguinte forma à primeira parte da segunda questão:

44. Tendo em consideração as circunstâncias do processo principal estamos perante um certificado incorrecto, como foi acima referido. Por conseguinte, não é necessário responder à segunda parte da segunda questão.

Se a origem das mercadorias indicada no certificado de circulação de mercadorias EUR.1 não puder ser demonstrada com toda a certeza, o certificado é considerado incorrecto, na acepção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), segundo parágrafo, do código aduaneiro, na redacção dada pelo Regulamento n.º 2700/2000.

C — Quanto à terceira questão prejudicial: repartição do ónus da prova

Quanto à segunda parte da segunda questão: aplicação da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro caso não se esteja perante um «certificado incorrecto»

43. Com a segunda parte da sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se a nova versão do

45. Com a sua terceira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber a quem incumbe a prova de que um certificado de circulação de mercadorias EUR.1 se baseia numa apresentação materialmente incorrecta dos factos pelo exportador; e a quem incumbe provar que as autoridades que o emitiram tinham ou deviam ter tido conhecimento de que as mercadorias não podiam beneficiar de um tratamento preferencial. O órgão jurisdicional de reenvio tem em vista, deste modo, o ónus da prova sobre a condições constantes do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

Quanto à primeira parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro: ónus da prova relativamente a indicações incorrectas por parte do exportador

46. A primeira parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro contém uma excepção à presunção legal de erro, tal como resulta do segundo parágrafo. Deste modo, a emissão de um certificado de circulação de mercadorias EUR.1 incorrecto *não constitui, a título excepcional, um erro* das autoridades aduaneiras, se este certificado se tiver baseado numa declaração materialmente incorrecta do exportador.

47. Nos termos das regras de direito processual geralmente reconhecidas, é aquele que invoca os pressupostos de uma disposição que deve provar o cumprimento destes.

48. Normalmente, a autoridade à qual incumbe o registo de liquidação *a posteriori* do montante dos direitos legalmente devidos invocará a disposição derogatória da primeira parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro. Por conseguinte, por princípio cabe à referida autoridade — geralmente a autoridade aduaneira do Estado-Membro importador — provar que a declaração do exportador é materialmente

incorrecta e que a correcção do certificado se deve a esta declaração.

49. Esta repartição do ónus da prova justifica-se na medida em que geralmente a autoridade reúne melhores condições para a produção da prova do que a empresa importadora, por exemplo. Por via de uma colaboração administrativa com as autoridades do país terceiro pode, nomeadamente, obter indicações sobre *as informações* que foram efectivamente prestadas no processo que decorre nesse país e, em última instância, em que elementos o conteúdo do certificado de circulação de mercadorias EUR.1 se baseou. Para este efeito, o artigo 28.º, n.º 3, do protocolo n.º 3 ao acordo de comércio livre prevê expressamente que os formulários de pedido devem ser conservados durante, pelo menos, três anos. A questão de saber se, para além disso, as informações fornecidas pelo exportador no seu pedido estavam *correctas ou incorrectas* deve ser apreciada com base em todos os elementos factuais contidos no referido pedido²⁸, estando as autoridades aduaneiras do país de exportação habilitadas, nos termos do artigo 32.º, n.º 3, do protocolo n.º 3, a efectuar todos os controlos que considerem adequados²⁹. O exportador, por seu lado, é obrigado, de acordo com o disposto no artigo 28.º, n.º 1, do protocolo n.º 3, a conservar durante, pelo menos, três anos os documentos comprovativos do carácter originário das mercadorias por ele exportadas.

28 — V. o décimo primeiro considerando do Regulamento n.º 2700/2000, que visa sobretudo explicar a nova redacção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

29 — Como resulta do artigo 32.º, n.º 1, do protocolo n.º 3, estes controlos podem ter por objecto o cumprimento de todos os requisitos do referido protocolo.

50. A obrigação imposta ao exportador de conservar os documentos também demonstra, no entanto, que a produção da prova das autoridades competentes depende da colaboração do exportador. Se este, contrariamente ao dever que lhe incumbe, não conservar os documentos necessários para o controlo do carácter originário das mercadorias exportadas, as autoridades aduaneiras ficarão impossibilitadas, *sem qualquer culpa*, de reunir as provas necessárias para comprovar se foram fornecidas informações correctas ou incorrectas. Num caso destes, seria contrário à equidade que fosse imposto às autoridades aduaneiras o ónus da prova. Segundo jurisprudência constante, ficou estabelecido que a Comunidade Europeia não pode suportar as consequências nefastas das actuações incorrectas dos fornecedores dos importadores³⁰.

51. Se o controlo das informações fornecidas inicialmente pelo exportador não for bem sucedido devido ao facto de este, contrariamente ao dever que lhe incumbe, não tiver conservado os documentos adequados, a solução mais indicada consiste em inverter o ónus da prova, que deve então ser imposto ao devedor aduaneiro (devedor), no âmbito da primeira parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, ou seja, este terá então que provar que o certificado de circulação de mercadorias EUR.1 emitido pelas autoridades aduaneiras do país terceiro se baseava numa declaração materialmente correcta.

Isto porque a falta ou o erro do exportador fazem parte do risco comercial habitual do devedor e não podem ser considerados imprevisíveis no âmbito das suas transacções comerciais. Apesar de o comportamento dos seus co-contratantes ser susceptível de constituir uma circunstância alheia ao exportador, este é livre de os escolher e compete-lhe tomar as precauções adequadas contra os riscos de que estes actuem de forma incorrecta, fazendo inserir, por exemplo, as correspondentes cláusulas nos contratos em questão ou celebrando um seguro especial³¹. Neste sentido, através da inversão do ónus da prova o devedor também não «é considerado responsável por um deficiente funcionamento do sistema»³².

52. Além disso, a inversão do ónus da prova no caso de o exportador, contrariamente ao dever que lhe incumbe, não ter conservado os seus documentos, está em consonância com a preocupação do legislador comunitário de prevenção das irregularidades e fraudes verificadas durante a importação num regime preferencial³³. Caso contrário,

31 — V., neste sentido, os acórdãos Pascoal & Filhos (já referido na nota 25, n.º 59) e de 11 de Julho de 2002, Káserei Champignon Hofmeister (C-210/00, Colect., p. I-6453, n.º 80); este último diz respeito à entrega de declarações inexactas em conexão com restituições à exportação.

32 — V., a este respeito, o décimo primeiro considerando do Regulamento n.º 2700/2000; deste resulta que com a nova redacção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro se pretende evitar que o devedor seja considerado responsável por um deficiente funcionamento do sistema devido a um erro cometido pelas autoridades de um país terceiro.

33 — V., por exemplo, o segundo considerando do Regulamento n.º 2700/2000. No mesmo sentido, também o oitavo considerando do Regulamento n.º 2913/92, bem como os acórdãos de 14 de Abril de 2005, Káserei Champignon Hofmeister (C-385/03, Colect., p. I-2997, n.ºs 27 e 28) e Káserei Champignon Hofmeister (já referido na nota 31, n.º 60), este último relativo ao regime das restituições à exportação.

30 — Acórdão Pascoal & Filhos (já referido na nota 25, n.º 59).

estar-se-iam porventura a criar as condições para um aumento dos casos de abuso do regime preferencial em prejuízo do orçamento comunitário e para o encobrimento de abusos deste tipo através da destruição dos documentos que deveriam ter sido conservados. No processo perante o Tribunal de Justiça, tanto o Governo italiano como o neerlandês sublinharam acertadamente este facto.

Quanto à segunda parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro: ónus da prova de que se «teve ou devia ter tido conhecimento»

53. A segunda parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro contém uma sub-excepção à primeira parte deste parágrafo. Nos termos daquela, a presunção legal de um erro, prevista no segundo parágrafo, mantém-se se for evidente que as autoridades emissoras do certificado de circulação de mercadorias EUR.1 tinham ou deviam ter tido conhecimento de que as mercadorias não tinham direito a tratamento preferencial.

54. Normalmente, o devedor obrigado ao pagamento *a posteriori* dos direitos de

importação invocará esta sub-excepção. Nos termos das normas de direito processual geralmente reconhecidas, o ónus da prova incumbe também, por conseguinte, a este devedor, no âmbito da segunda parte da nova versão do terceiro parágrafo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.

55. Um devedor estabelecido na Comunidade terá dificuldade em avaliar ou mesmo em provar o *nível de conhecimento interno* das autoridades competentes de um país terceiro no período da atribuição de um certificado de circulação de mercadorias EUR.1, na medida em que lhe falta, como a qualquer terceiro, a possibilidade de aceder aos dados necessários relativos a assuntos internos das autoridades locais.

56. No entanto, o facto de a segunda parte do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro ser adaptada a casos em que é *evidente* que as autoridades de países terceiros conheciam ou deveriam ter conhecido determinadas circunstâncias, levanta algumas dúvidas. Neste caso, apenas poderão estar em causa circunstâncias que também podem ser provadas sem acesso ao nível de conhecimento interno ou à organização interna das autoridades de países terceiros. Se, por exemplo, não existirem quaisquer locais de produção do produto em questão no país terceiro em causa, é evidente que em relação a um produto deste tipo não pode ser

emitido um certificado que comprove que é originário do referido país terceiro³⁴. A prova de factos deste tipo ou de factos equiparáveis pode, por conseguinte, ser exigida ao devedor³⁵.

57. Tendo em consideração estas circunstâncias, pode ser mantida a repartição do ónus da prova tal como resulta das normas de direito processual geralmente reconhecidas, não sendo necessário proceder a uma inversão do ónus da prova.

Conclusão provisória

58. Por conseguinte, deve-se responder do seguinte modo à terceira questão colocada pelo órgão jurisdicional de reenvio:

O ónus da prova de que foram respeitadas as condições constantes do terceiro parágrafo

34 — O simples facto de as autoridades do país terceiro — como no presente caso — não terem procedido a qualquer controlo do exportador e não terem solicitado determinados documentos não é suficiente para se partir do pressuposto de que é evidente que as referidas autoridades teriam ou deviam ter tido conhecimento de que as mercadorias exportadas não tinham direito a tratamento preferencial.

35 — A título de exemplo suplementar, v. as circunstâncias descritas no acórdão Ilumitrónica (já referido na nota 10, n.ºs 49 a 52).

da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro incumbe àquele que invoca esta disposição.

Se, no entanto, o exportador não tiver conservado, contrariamente ao dever que lhe incumbe, os documentos adequados para provar o carácter originário dos produtos por si exportados, incumbe ao devedor provar que o certificado de circulação de mercadorias EUR.1 emitido pelas autoridades do país terceiro se baseia numa declaração materialmente correcta.

D — Quanto à quarta questão prejudicial: interpretação da versão inicial do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro

59. Com a sua quarta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende ser esclarecido sobre a interpretação da versão original do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro. Esta questão apenas é colocada em caso de resposta negativa à primeira questão. Na medida em que, atendendo à solução que proponho, se deve responder de forma afirmativa à primeira questão e que, por conseguinte, a nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro se pode aplicar a uma situação como a do processo principal, a quarta questão não necessita de ser respondida.

VI — Conclusão

60. Tendo em consideração o acima exposto, proponho ao Tribunal de Justiça que responda do seguinte modo às questões prejudiciais do *Gerechtshof Amsterdam*:

- 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, na redacção dada pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de Novembro de 2000, também se aplica a dívidas aduaneiras que se tenham constituído antes da sua entrada em vigor e que tenham sido cobradas *a posteriori*.
- 2) Se a origem das mercadorias indicadas num certificado de circulação de mercadorias EUR.1 não puder ser demonstrada com toda a certeza, o certificado é considerado incorrecto, na acepção do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), segundo parágrafo, do código aduaneiro, na redacção dada pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000.
- 3) O ónus da prova de que foram respeitadas as condições constantes do terceiro parágrafo da nova versão do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, na redacção dada pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000, incumbe àquele que invoca esta disposição.

Se, no entanto, o exportador não tiver conservado, contrariamente ao dever que lhe incumbe, os documentos adequados para provar o carácter originário dos produtos por si exportados, incumbe ao devedor provar que o certificado de circulação de mercadorias EUR.1 emitido pelas autoridades do país terceiro se baseia numa declaração materialmente correcta.