



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

16 de março de 2017¹

«Reenvio prejudicial — União aduaneira — Código Aduaneiro Comunitário — Artigo 220.º, n.º 2, alínea b) — Cobrança a posteriori 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’ — Meios de prova — Relatório do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF)»

No processo C-47/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Secção do Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal, Letónia), por decisão de 20 de janeiro de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 27 de janeiro de 2016, no processo

Valsts ieņēmumu dienests

contra

«Veloserviss» SIA,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: E. Regan, presidente de secção, J.-C. Bonichot e S. Rodin (relator), juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo letão, por I. Kalniņš e K. Freimanis, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por A. Caeiros e I. Rubene, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

¹ — Língua do processo: letão.

Acórdão

- 1 O presente pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do 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 (JO 1992, L 302, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2700/2000 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de novembro de 2000 (JO 2000, L 311, p. 17) (a seguir «código aduaneiro»).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Valsts ieņēmumu dienests (Administração Fiscal letã, a seguir «Administração Fiscal») à «Veloserviss» SIA, a propósito da cobrança de direitos de importação e do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), acrescidos de juros de mora, aquando de um controlo *a posteriori* de uma declaração aduaneira.

Quadro jurídico

- 3 O artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro, sob a epígrafe «Controlo *a posteriori* das declarações», dispõe:

«Quando resultar da revisão da declaração ou dos controlos *a posteriori* que as disposições que regem o regime aduaneiro em causa foram aplicadas com base em elementos inexatos ou incompletos, as autoridades aduaneiras, respeitando as disposições eventualmente fixadas, tomarão as medidas necessárias para regularizar a situação, tendo em conta os novos elementos de que dispõem.»

- 4 Nos termos do artigo 220.º, n.º 2, desse código:

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

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.

O devedor não pode, todavia, invocar a boa-fé quando a Comissão tenha publicado no *Jornal Oficial [da União Europeia]* um aviso que refira dúvidas fundadas sobre a boa aplicação do regime preferencial pelo país beneficiário;

[...]»

- 5 Nos termos do artigo 72.º-A, n.º 4, 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 (JO 1993, L 253, p. 1), alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1602/2000 da Comissão, de 24 de julho de 2000 (JO 2000, L 188, p. 1):

«A prova do caráter originário das mercadorias exportadas de um país membro de um grupo regional para outro país do mesmo grupo, para serem utilizadas em operações de complemento de fabrico ou transformações ulteriores ou para serem reexportadas, quando não é efetuada qualquer operação de complemento de fabrico ou transformação, é fornecida mediante a apresentação de um certificado de origem, fórmula A, emitido no primeiro país.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 6 Em 17 de maio de 2007, a Veloserviss importou para a União Europeia, em regime de livre prática, bicicletas provenientes do Camboja. De acordo com o certificado de origem emitido pelo Governo cambiano em 16 de fevereiro de 2007, a Veloserviss não pagou direitos aduaneiros nem IVA.
- 7 Durante o ano de 2008, a Administração Fiscal realizou um primeiro controlo aduaneiro *a posteriori* relativamente ao período em que foram importadas as bicicletas em causa. Uma vez que nenhuma irregularidade foi detetada a esse respeito, a Veloserviss executou a decisão adotada na sequência desse controlo.
- 8 Durante o ano de 2010, a Administração Fiscal recebeu informações do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF), segundo as quais o certificado de origem emitido pelo Governo cambiano relativamente às mercadorias em causa não estava em conformidade com o direito da União.
- 9 Com base nestas informações, a Administração Fiscal realizou um segundo controlo *a posteriori*, relativo ao único documento administrativo apresentado pela Veloserviss, e considerou que as isenções de direitos aduaneiros tinham sido indevidamente aplicadas às referidas mercadorias.
- 10 Por conseguinte, por decisão de 23 de julho de 2010, a Administração Fiscal impôs à Veloserviss o pagamento de direitos aduaneiros e do IVA, acrescidos de juros de mora.
- 11 Em seguida, a Veloserviss interpôs um recurso de anulação contra essa decisão.
- 12 Após ter apreciado o recurso, o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo Regional, Letónia), por acórdão proferido em 27 de março de 2014, confirmou a anulação da decisão da Administração Fiscal de 23 de julho de 2010, ao considerar, designadamente, que, nos termos do artigo 23.º, n.º 1, da legislação nacional relativa aos impostos e às taxas, a Administração Fiscal não estava habilitada a realizar novamente um controlo *a posteriori* da mercadoria declarada, uma vez que o primeiro controlo tinha feito surgir na esfera jurídica da Veloserviss uma confiança legítima e que esta tinha preenchido todos os requisitos previstos para a apresentação da declaração aduaneira, porque não podia objetivamente saber que a autoridade competente cambiana tinha emitido um certificado que não cumpria as exigências do direito da União. Consequentemente, a Veloserviss tinha agido de boa-fé.
- 13 A Administração Fiscal interpôs recurso de cassação no órgão jurisdicional de reenvio.
- 14 Por decisão de 11 de setembro de 2014, este apresentou um primeiro pedido de decisão prejudicial que tinha por objeto, em substância, a questão de saber se o artigo 78.º, n.º 3, do código aduaneiro permite restringir, como prevê a legislação letã relativa aos impostos e às taxas, a possibilidade de repetir um controlo *a posteriori*.

- 15 O Tribunal de Justiça respondeu de forma negativa no seu acórdão de 10 de dezembro de 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803).
- 16 Todavia, o órgão jurisdicional de reenvio considera, no âmbito do mesmo recurso de cassação que lhe foi submetido, que o recurso suscita também questões sobre o conceito de «boa-fé» do devedor, no sentido do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.
- 17 Nesse contexto, a Administração Fiscal sustenta, segundo esse órgão jurisdicional, que o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo Regional) considerou sem nenhum fundamento que a Veloserviss tinha agido de boa-fé, de modo que a Administração Fiscal não podia invocar o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro. Nos n.ºs 36 e 40 do acórdão de 8 de novembro de 2012, Lagura Vermögensverwaltung (C-438/11, EU:C:2012:703), o Tribunal de Justiça declarou que as autoridades do Estado de exportação não podiam vincular a União nem os seus Estados-Membros no que respeita à sua apreciação da validade dos certificados de origem «fórmula A», quando as autoridades aduaneiras do Estado de importação tivessem dúvidas sobre a verdadeira origem das mercadorias.
- 18 No órgão jurisdicional de reenvio, a Veloserviss alegou que foi de forma justificada e legal que o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo Regional) aplicou a referida disposição, dado que, por um lado, nem as autoridades aduaneiras do Estado de importação nem ela própria, na sua qualidade de importador, podiam assegurar que os serviços do Estado de exportação tinham cometido um erro e, por outro, que a Veloserviss tinha agido de boa-fé ao dar à Administração Fiscal as informações de que dispunha e de que tinha tido conhecimento. Para esse efeito, o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo Regional) apoiou-se legalmente na Decisão C(2012) 8694 da Comissão, de 30 de novembro de 2012, declarando que era justificado renunciar à tomada em consideração *a posteriori* num caso particular (processo REC 01/2011), visto que as circunstâncias de facto que levaram a Comissão a tomar essa decisão eram, no essencial, semelhantes às do processo principal.
- 19 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio considera que decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa ao artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro que, se o exportador cometeu um erro ao prestar informações, é possível proceder à cobrança *a posteriori*. Pelo contrário, se o erro foi cometido pelas autoridades aduaneiras do país de exportação, que tinham ou deviam ter conhecimento de que as mercadorias em causa não preenchiam os requisitos exigidos, a apresentação de um certificado incorreto não podia, segundo esse órgão jurisdicional, prejudicar o importador.
- 20 Todavia, esse órgão jurisdicional tem dúvidas acerca da aplicação do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, num processo como o que lhe foi submetido, em que o OLAF sublinha num relatório não só que o exportador deu informações inexatas às autoridades aduaneiras do país de exportação mas também que as autoridades do país de exportação cometeram erros aquando da emissão do certificado de origem «fórmula A». Pergunta também em que medida há que ter em consideração a apreciação jurídica e factual efetuada pelo OLAF.
- 21 Nestas circunstâncias, o Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Secção do Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal, Letónia) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Deve a obrigação de agir de boa-fé do importador que figura no artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do [código aduaneiro] 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)?
 - 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?
- 2) Pode a obrigação de agir de boa-fé do importador que figura no artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do [código aduaneiro] 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?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

- 22 Através da sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que um importador 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, não só quando o exportador deu informações incorretas às autoridades aduaneiras do Estado de exportação, designadamente quanto à origem real dos custos das mercadorias ou do valor das peças que compõem a mercadorias em causa, mas também quando essas próprias autoridades cometeram um erro ao emitir o certificado de origem «fórmula A» em questão, ou quando esse importador não verificou as circunstâncias que deram origem à emissão desse certificado pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, tais como os certificados das peças que compõem as mercadorias ou as atividades do exportador no seu fabrico.
- 23 Para responder a esta questão, há que recordar, antes de mais, que o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro tem por objetivo proteger a confiança legítima do devedor quanto ao fundamento de todos os elementos que intervêm na decisão de cobrar ou não cobrar os direitos aduaneiros (acórdãos de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 31, e de 10 de dezembro de 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, n.º 43).
- 24 A este respeito, resulta da jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que um importador apenas pode invocar utilmente a confiança legítima ao abrigo desta disposição e, por conseguinte, beneficiar da exceção de cobrança *a posteriori* nela prevista, se estiverem preenchidos três requisitos. É necessário, desde logo, que os direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades competentes, depois, que o erro cometido por estas seja de tal índole que um sujeito passivo de boa-fé não o tenha podido razoavelmente detetar e, por último, que este tenha cumprido todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor no que diz respeito à sua declaração aduaneira (v., nomeadamente, acórdãos de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 35, e de 15 de dezembro de 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, n.º 47).
- 25 Estes requisitos operam, no essencial, uma partilha do risco decorrente de erros ou de irregularidades que viciam uma declaração aduaneira em função do comportamento e da diligência de cada um dos atores implicados, isto é, as autoridades competentes do Estado de exportação e do Estado de importação, o exportador e o importador.

- 26 Em primeiro lugar, há que examinar se um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, suscitando a exceção da sua boa-fé, não só quando o exportador deu informações incorretas às autoridades aduaneiras do Estado de exportação, designadamente quanto à origem real dos custos ou do valor das peças que compõem as mercadorias em causa, mas também quando essas próprias autoridades cometeram um erro ao emitir o certificado de origem «fórmula A» em causa.
- 27 A este respeito, há que salientar que, em conformidade com o primeiro dos requisitos recordados no n.º 24 do presente acórdão, a confiança legítima do devedor só é digna da proteção prevista pela referida disposição se tiverem sido «as próprias» autoridades competentes que criaram a base em que assentava essa confiança (v. acórdãos de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 31, e de 10 de dezembro de 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, n.º 44).
- 28 Assim, só os erros imputáveis a um comportamento ativo das autoridades competentes conferem o direito à não cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros (v. acórdãos de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 31, e de 15 de dezembro de 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, n.º 54).
- 29 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), terceiro parágrafo, do código aduaneiro não pode ser interpretado no sentido de que a emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem «fórmula A» incorreto constitui um erro cometido por essas «próprias» autoridades quando esses certificados foram emitidos com base numa apresentação incorreta dos factos pelo exportador, salvo se, nomeadamente, for manifesto que as referidas autoridades sabiam ou deviam saber que as mercadorias não preenchiam os requisitos impostos para beneficiar do tratamento preferencial (v., neste sentido, acórdão de 8 de novembro de 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, n.º 19).
- 30 No presente processo, há que declarar que, embora resulte da decisão de reenvio, especialmente do teor da primeira questão, alínea c), que o órgão jurisdicional de reenvio parte da premissa segundo a qual as autoridades aduaneiras do Estado de exportação cometeram um erro ao emitir o certificado de origem em causa no processo principal, o Tribunal de Justiça não está em situação de determinar a natureza precisa do erro nem em que medida as autoridades competentes do Estado de exportação foram — ou puderam ser — induzidas em erro pela declaração inexata do exportador.
- 31 Por conseguinte, compete ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se, no processo principal, o certificado de origem «fórmula A» incorreto foi emitido na sequência de um erro imputável às próprias autoridades aduaneiras do Estado de exportação ou em consequência das declarações do exportador, cuja inexatidão não foi — e não poderia ser — detetada por essas autoridades.
- 32 Se se verificar que a irregularidade que vicia um certificado de origem «fórmula A» decorre de um comportamento faltoso do exportador e que as autoridades competentes do Estado de exportação não poderiam nem deveriam detetar que as mercadorias não preenchiam os requisitos para beneficiar do tratamento preferencial, é o importador que suportará as consequências ligadas ao aparecimento, aquando de um controlo ulterior, de um documento comercial que se revele falso, de modo que, nesta situação, esse importador não se pode opor à cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros (v., neste sentido, acórdãos de 14 de maio de 1996, *Faroe Seafood e o.*, C-153/94 e C-204/94, EU:C:1996:198, n.º 92, e de 14 de novembro de 2002, *Ilumitrónica*, C-251/00, EU:C:2002:655, n.º 43).
- 33 Por conseguinte, quando as autoridades aduaneiras do Estado de exportação cometeram um erro ao emitir um certificado de origem «fórmula A» e este erro decorrer da inexatidão das informações dadas pelo exportador a essas autoridades, especialmente quanto à origem real dos custos ou ao valor das peças que compõem as mercadorias em causa, um importador não pode invocar a confiança legítima, ao abrigo dessa disposição, para se opor à tomada em consideração *a posteriori* dos direitos de importação, suscitando a exceção da sua boa-fé, a menos que seja evidente que as autoridades

aduaneiras do Estado de exportação soubessem ou devessem saber que as mercadorias em causa não preenchem os requisitos exigidos para beneficiar do tratamento preferencial, facto que cabe ao órgão jurisdicional nacional verificar.

- 34 Em segundo lugar, há que determinar se um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, para se opor à tomada em consideração *a posteriori* dos direitos de importação, suscitando a exceção da sua boa-fé, quando não verificou as circunstâncias que deram origem à emissão do certificado de origem «fórmula A» pelas autoridades do Estado de exportação, tais como os certificados das peças que compõem as mercadorias ou as atividades do exportador no seu fabrico.
- 35 Esta questão diz respeito, mais precisamente, à diligência de que o importador deve fazer prova para ser considerado que está de boa-fé, no sentido da referida disposição.
- 36 A este respeito, há que recordar, antes de mais, que, mesmo que, no caso em apreço, o erro fosse imputável a um comportamento ativo das autoridades aduaneiras do Estado de exportação, seria ainda necessário, em conformidade com a jurisprudência citada no n.º 24 do presente acórdão, nomeadamente, que se tratasse de um erro de tal índole que não podia razoavelmente ser detetado por um devedor de boa-fé, apesar da sua experiência profissional e da diligência com que devia atuar (v., nomeadamente, acórdão de 14 de novembro de 2002, Ilumitrónica, C-251/00, EU:C:2002:655, n.º 38).
- 37 A este respeito, o Tribunal de Justiça declarou que compete aos operadores económicos, sempre que eles próprios tiverem dúvidas quanto à aplicação das disposições cuja inexecução possa fazer surgir uma dívida aduaneira ou quanto à definição da origem da mercadoria, informar-se e procurar todos os esclarecimentos possíveis para verificar se essas dúvidas são justificadas (v., neste sentido, nomeadamente, acórdãos de 14 de maio de 1996, Faroe Seafood e o., C-153/94 e C-204/94, EU:C:1996:198, n.º 100, e de 11 de novembro de 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, n.º 58).
- 38 O Tribunal de Justiça também declarou que compete aos operadores económicos, no âmbito das suas relações contratuais, tomar as medidas necessárias para se precaverem contra os riscos de uma ação de cobrança *a posteriori*, podendo essa prevenção, designadamente, consistir no facto de o devedor obter da outra parte contratante, aquando ou depois da celebração do contrato, todos os elementos de prova que confirmem que as mercadorias são provenientes do Estado beneficiário do sistema de preferências pautais generalizadas, incluindo os documentos que provem essa origem. (v., neste sentido, acórdão de 8 de novembro de 2012, Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, n.ºs 30 e 31).
- 39 No entanto, daqui não decorre uma obrigação geral a cargo de um importador de verificar, sistematicamente, as circunstâncias da emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação, de um certificado de origem «fórmula A», incluindo as atividades do exportador no fabrico das mercadorias. Essa obrigação é apenas do importador se houver razões manifestas para duvidar da exatidão de um certificado de origem. Nesse caso, se, apesar disso, ele não inquiriu, na medida das suas possibilidades, as circunstâncias da emissão desse certificado, para verificar se as referidas dúvidas eram justificadas, haverá que considerar que o erro manifesto cometido pelas autoridades aduaneiras do Estado de exportação poderia ou deveria ser detetado pelo importador, de modo que ele não poderá suscitar a exceção da sua boa-fé ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro.
- 40 Essa obrigação geral a cargo do importador também não pode ser deduzida do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), quarto parágrafo, do código aduaneiro, nos termos do qual, para poder invocar a sua boa-fé, o devedor deve 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».

- 41 Além disso, em terceiro lugar, há que verificar se, efetivamente, o declarante forneceu às autoridades aduaneiras competentes todas as informações necessárias previstas no direito da União e na legislação nacional, que, eventualmente, as completam ou as transpõem, relativas ao tratamento aduaneiro solicitado para a mercadoria em causa (v., neste sentido, nomeadamente, acórdãos de 14 de maio de 1996, *Faroe Seafood e o.*, C-153/94 e C-204/94, EU:C:1996:198, n.º 108, e de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 33).
- 42 No caso em apreço, compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar, em função de todos os elementos concretos do processo principal, se os requisitos de aplicação do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, tal como foram recordados no n.º 24 do presente acórdão e precisados pelo Tribunal de Justiça no âmbito deste, estão preenchidos no presente caso, de modo que o importador em causa no processo principal pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro (v., neste sentido, acórdão de 18 de outubro de 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, n.º 34).
- 43 Tendo em conta as considerações expostas, há que responder à primeira questão prejudicial que o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro 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.

Quanto à segunda questão

- 44 Com a sua segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que, num processo como o da causa principal, pode ser deduzido das simples informações contidas num relatório do 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, ou se as autoridades aduaneiras competentes são obrigadas a obter provas complementares relativas ao comportamento do exportador.
- 45 A este respeito, cabe recordar que a questão de saber se um importador pode, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, opor-se à cobrança *a posteriori* dos direitos de importação deve ser apreciada em relação aos três requisitos cumulativos de aplicação desta disposição, enunciados no n.º 24 do presente acórdão, cujo âmbito foi precisado na resposta à primeira questão, em função de todos os elementos factuais concretos do caso em apreço.
- 46 No que diz especialmente respeito ao comportamento do exportador, decorre dos n.ºs 27 a 32 do presente acórdão que um importador não pode invocar a confiança legítima e, a esse título, escapar à cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros, se a emissão, pelas autoridades aduaneiras do Estado de

exportação, de um certificado de origem «fórmula A» incorreto for imputável ao comportamento do exportador (v., neste sentido, nomeadamente, acórdão de 15 de dezembro de 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, n.º 54).

- 47 Como resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa às regras de repartição do ónus da prova na matéria, cabe, em princípio, às autoridades aduaneiras do Estado de importação que pretendam proceder a uma cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros provar o facto de 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 exportador. Todavia, quando, na sequência de negligência imputável apenas ao exportador, 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 (v., neste sentido, nomeadamente, acórdãos de 9 de março de 2006, *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2006:162, n.ºs 39 e 46, e de 8 de novembro de 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, n.º 41).
- 48 A este respeito, desde que contenha elementos pertinentes para este efeito, um relatório do OLAF pode ser tomado em consideração para provar se os requisitos segundo os quais um importador pode invocar a confiança legítima, ao abrigo do artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro, estão preenchidos.
- 49 Todavia, na medida em que esse relatório apenas contém uma descrição geral da situação em causa, facto que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, o relatório não pode, só por si, ser suficiente para provar se estão preenchidos esses requisitos sob todos os aspetos, especialmente no que diz respeito ao comportamento pertinente do exportador.
- 50 Tendo em conta o exposto, há que responder à segunda questão que o artigo 220.º, n.º 2, alínea b), do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que, num processo como o da causa principal, pode ser deduzido das informações contidas num relatório do 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 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.

Quanto às despesas

- 51 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Sexta Secção) declara:

- 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 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.

Assinaturas