

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)
7 de Setembro de 1999 *

No processo C-61/98,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE (actual artigo 234.º CE), pela Tariefcommissie (Países Baixos), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

De Haan Beheer BV

e

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Rotterdam,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do direito comunitário relativo à constituição e à cobrança de uma dívida aduaneira,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: J.-P. Puissochet, presidente de secção, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D. A. O. Edward e M. Wathelet (relator), juízes,

* Língua do processo: neerlandês.

advogado-geral: F. G. Jacobs,

secretário: L. Hewlett, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação da De Haan Beheer BV, por K. H. Meenhorst e A. P. Eeltink, consultores fiscais,

- em representação do Governo neerlandês, por M. Fierstra, chefe do serviço do direito europeu no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por H. van Lier e R. Tricot, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes, assistidos por J. Stuyck, advogado no foro de Bruxelas,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da De Haan Beheer BV, representada por K. H. Meenhorst, A. P. Eeltink e A. L. C. Simons, consultor fiscal, do Governo neerlandês, representado por M. Fierstra, do Governo do Reino Unido, representado por M. Ewing, do Treasury Solicitor's Department, na qualidade de agente, assistido por M. Hoskins, barrister, e da Comissão, representada por H. van Lier, assistido pelo advogado J. Stuyck, na audiência de 14 de Janeiro de 1999,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 11 de Março de 1999,

profere o presente

Acórdão

- 1 Por decisão de 24 de Fevereiro de 1998, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 2 de Março seguinte, a Tariefcommissie submeteu, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE (actual artigo 234.º CE), uma questão prejudicial sobre a interpretação do direito comunitário relativo à constituição e à cobrança de uma dívida aduaneira.
- 2 Esta questão foi suscitada no quadro de um litígio que opõe a sociedade De Haan Beheer BV (a seguir «De Haan»), despachante, ao Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Rotterdam (inspecteur dos direitos de importação e impostos sobre consumos específicos de Roterdão, a seguir «inspecteur»), relativo a uma dívida aduaneira no montante de 1 575 030,60 HFL.
- 3 Entre 29 de Julho e 8 de Setembro de 1993, a De Haan, agindo como responsável principal, efectuou sete declarações T 1 a fim de colocar diversos lotes de cigarros sob o regime de trânsito comunitário externo. Essas mercadorias não comunitárias, provenientes de entrepostos aduaneiros situados nos Países Baixos, deviam ser encaminhadas para Antuérpia para serem exportadas para vários países terceiros.
- 4 As mercadorias nunca chegaram à estância aduaneira de destino em Antuérpia, tendo pelo contrário sido postas à venda nos Países Baixos sem pagamento dos direitos aduaneiros a elas relativos.
- 5 Esta fraude foi objecto de inquérito pelo Nederlandse Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (serviço de informações e investigações fiscais dos Países

Baixos, a seguir «FIOD»), efectuado em colaboração com as autoridades belgas competentes. Decorre da decisão de reenvio que, desde final de Julho de 1993, as autoridades aduaneiras tinham já conhecimento ou, pelo menos, suspeitavam seriamente da organização de um trânsito comunitário de cigarros por ocasião do qual tinham sido cometidas irregularidades em condições susceptíveis de dar origem à constituição de uma dívida aduaneira. O referido inquérito revelou também que o carimbo da alfândega de Antuérpia fora colocado de forma fraudulenta nos documentos T 1 por um funcionário das alfândegas belgas.

- 6 Decorre também do processo que a De Haan não estava de modo algum implicada na fraude, julgando de boa fé que a operação de trânsito se efectuara normalmente, apesar de um dos suspeitos ser membro do seu pessoal.
- 7 Em 13 de Julho de 1994, as autoridades aduaneiras intimaram a De Haan a pagar a soma de 2 463 318 HFL a título de direitos aduaneiros sobre os lotes de cigarros assim colocados de forma fraudulenta no mercado neerlandês. Em 5 de Setembro de 1995, o inspecteur reduziu esse montante em 888 287,40 HFL devido ao valor a retalho dos cigarros ter sido sobreavaliado.
- 8 A De Haan recorreu desta decisão para a Tariefcommissie, sustentando que, por ter agido de boa fé e os investigadores estarem ao corrente dos preparativos da fraude desde pelo menos finais de Julho de 1993, as autoridades aduaneiras deviam tê-la mantido informada da situação, pelo menos após o desvio fraudulento da primeira remessa, de forma a permitir-lhe adoptar as medidas susceptíveis de evitar a constituição na sua esfera jurídica de uma dívida aduaneira relativa às seis subsequentes remessas; ter-lhe-ia então bastado não proceder às seis declarações relativas a tais remessas.

- 9 Foi nestas condições que a Tariefcommissie, entendendo que o litígio exigia a interpretação do direito comunitário, suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve inferir-se das regras do direito aduaneiro comunitário, escrito ou não escrito, nas relações entre as pessoas sujeitas a formalidades aduaneiras e as autoridades aduaneiras, a existência de uma obrigação destas últimas, como a exposta no ponto 6.2. [a de avisar um declarante que se encontre na situação da recorrente no processo principal, cujas declarações foram feitas de boa fé, da eventualidade de uma fraude] e, em caso afirmativo, quais as consequências jurídicas para efeitos de determinação do montante, registo de liquidação e cobrança da dívida aduaneira, se as autoridades não cumprirem essa obrigação?»

A regulamentação comunitária

- 10 É conveniente precisar, a título preliminar, a regulamentação comunitária aplicável na altura em que ocorreram os factos do processo principal.
- 11 O 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 «CAC»), que reúne as disposições do direito aduaneiro anteriormente dispersas por diversos regulamentos e directivas comunitárias, foi objecto de disposições de execução contidas no 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 L 253, p. 1). Estes diplomas são aplicáveis desde 1 de Janeiro de 1994.
- 12 Ora, no caso vertente, apesar de a injunção de pagamento ter sido emitida em Julho de 1994, os factos do processo principal que estão na origem da dívida aduaneira ocorreram antes da entrada em vigor do CAC.

- 13 Recorde-se, a este respeito, que, segundo jurisprudência assente, 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 vigor [v., designadamente, acórdãos de 12 de Novembro de 1981, Salumi e o., 212/80 a 217/80, Recueil, p. 2735, n.º 9, e de 6 de Julho de 1993, CT Control (Rotterdam) e JCT Benelux/Comissão, C-121/91 e C-122/91, Colect., p. I-3873, n.º 22].
- 14 Em consequência, é necessário referir-se, por um lado, às normas substantivas contidas na regulamentação anterior à entrada em vigor do CAC e, por outro, às regras processuais contidas no CAC.
- 15 O Regulamento (CEE) n.º 2726/90 do Conselho, de 17 de Setembro de 1990, relativo ao trânsito comunitário (JO L 262, p. 1), regula, no título V, o procedimento do trânsito comunitário externo. O artigo 10.º dispõe, designadamente, que, para circular ao abrigo deste procedimento, qualquer mercadoria deve ser objecto de uma declaração «T 1», a qual será assinada pelo responsável principal.
- 16 De acordo com o n.º 1 do artigo 11.º deste regulamento:

«O responsável principal é obrigado:

- a) A apresentar as mercadorias intactas e a declaração ‘T 1’ na estância de destino no prazo prescrito e a respeitar as medidas de identificação tomadas pelas autoridades competentes;

- b) A respeitar as disposições relativas ao regime do trânsito comunitário;

c) A pagar direitos e outras imposições eventualmente exigíveis na sequência de uma infracção ou irregularidade cometida no decurso ou por ocasião de uma operação de trânsito comunitário.»

17 Além disso, de acordo com o n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento (CEE) n.º 1854/89 do Conselho, de 14 de Junho de 1989, relativo ao registo da liquidação e às condições de pagamento dos montantes dos direitos de importação ou dos direitos de exportação resultantes de uma dívida aduaneira (JO L 186, p. 1):

«No caso da constituição de uma dívida aduaneira... o registo de liquidação do montante de direitos correspondente deve ocorrer no prazo de dois dias a contar da data em que a autoridade aduaneira estiver em condições de:

a) Calcular o montante de direitos em causa

e

b) Designar a pessoa a quem compete o pagamento desse montante.»

18 De acordo com o n.º 1 do artigo 6.º do mesmo regulamento:

«Efectuado o registo da liquidação, o montante dos direitos deve ser comunicado à pessoa a quem compete o pagamento, de acordo com as regras adequadas.»

- 19 No que se refere à cobrança dos direitos de importação, o artigo 2.º, n.º 1, do 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, dispõe:

«Sempre que as autoridades aduaneiras verifiquem que a totalidade ou parte do montante dos direitos de importação... legalmente devidos... não foi exigida ao devedor, darão início a uma acção para cobrança dos direitos não recebidos.

Todavia, esta acção não pode ser iniciada depois de findo o prazo de três anos a contar da data do registo da liquidação... ou, não tendo havido registo da liquidação, a contar da data da constituição da dívida aduaneira relativa à mercadoria em causa.»

- 20 Contudo, duas disposições prevêm situações em que não cabe cobrar direitos de importação. Por um lado, o n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento n.º 1697/79 prevê:

«As autoridades competentes podem não proceder à cobrança *a posteriori* do montante dos direitos de importação ou dos direitos de exportação que não tenham sido cobrados em consequência de um erro das próprias autoridades competentes, que não podia razoavelmente ser detectado pelo devedor, tendo este, por seu lado, agido de boa fé e cumprido todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor no que respeita à declaração para a alfândega.

Os casos em que pode ser aplicado o primeiro parágrafo serão determinados em conformidade com as disposições de aplicação...»

21 O artigo 2.º do Regulamento (CEE) n.º 2164/91 da Comissão, de 23 de Julho de 1991, que fixa as regras de execução do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento n.º 1697/79 (JO L 201, p. 16), precisa três situações em que a autoridade competente do Estado-Membro no qual foi cometido ou se verificou o erro que conduziu à cobrança de um montante insuficiente decide ela própria não proceder à cobrança *a posteriori*:

— nos casos em que o contingente pautal ou o limite máximo pautal haviam já sido atingidos no momento da aceitação da declaração aduaneira sem que essa situação tenha sido objecto de uma publicação no *Jornal Oficial das Comunidades Europeias*;

— nos casos em que a autoridade considere que todas as condições referidas no n.º 2 do artigo 5.º estão preenchidas e desde que o montante não recebido seja inferior a 2 000 ecus;

— nos casos em que o Estado-Membro em causa tenha sido para tal habilitado pela Comissão.

22 Por outro lado, se não existir erro imputável às próprias autoridades competentes, o n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento (CEE) n.º 1430/79 do Conselho, de 2 de Julho de 1979, relativo ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos de importação ou de exportação (JO L 175, p. 1), na redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CEE) n.º 3069/87 do Conselho, de 7 de Outubro de 1986 (JO L 286, p. 1, a seguir «Regulamento n.º 1430/79»), dispõe:

«Pode proceder-se ao reembolso ou à dispensa de pagamento dos direitos de importação em situações especiais, que não sejam as previstas nas secções A a D [irrelevantes para a resolução do litígio no processo principal], que resultem de circunstâncias que não implicam artifício nem negligência manifesta por parte do interessado.

As situações em que se pode aplicar o primeiro parágrafo, bem como as modalidades de procedimento a seguir para o efeito, são definidas de acordo com o procedimento previsto [para a adopção das medidas de aplicação]. O reembolso ou a dispensa de pagamento podem ser subordinados a condições especiais.»

23 O artigo 4.º do Regulamento (CEE) n.º 3799/86 da Comissão, de 12 de Dezembro de 1986, que fixa as disposições de aplicação dos artigos 4.º-A, 6.º-A, 11.º-A e 13.º do Regulamento n.º 1430/79 (JO L 352, p. 19), enumera as situações especiais na aceção do n.º 1 do artigo 13.º desde que resultem de circunstâncias que não implicam nem artifício nem negligência manifesta do interessado. Outras situações são apreciadas caso a caso, porém no âmbito de um procedimento que exige a intervenção da Comissão.

24 No que se refere mais especificamente ao procedimento a adoptar quando da aplicação do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79, importa remeter para os artigos 905.º a 909.º do Regulamento n.º 2454/93, aplicáveis desde 1 de Janeiro de 1994. Assim, de acordo com n.º 1 do artigo 905.º:

«Sempre que a autoridade aduaneira decisória, à qual foi apresentado o pedido de reembolso ou de dispensa do pagamento em conformidade com o n.º 2 do artigo 239.º do código [o qual corresponde em substância ao artigo 13.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1430/79], não puder decidir com base no artigo 899.º [o qual corresponde ao artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86] e o pedido se apresentar acompanhado de justificações susceptíveis de constituir uma situação especial resultante de circunstâncias que não impliquem nem artifício nem negligência manifesta por parte do interessado, o Estado-Membro a que pertence esta autoridade transmitirá o caso à Comissão para que seja tratado de acordo com o procedimento previsto nos artigos 906.º a 909.º»

25 O n.º 2 do artigo 908.º precisa que a autoridade aduaneira decidirá o pedido que lhe foi apresentado com base na decisão da Comissão. Caso a Comissão não haja adoptado a sua decisão no prazo de seis meses a contar da data da recepção do processo transmitido pelo Estado-Membro em causa, nos termos do artigo 905.º, ou não tenha notificado nenhuma decisão a esse Estado no prazo de trinta dias a

contar da data do termo do anterior prazo de seis meses, a autoridade aduaneira deferirá, por força do artigo 909.º, o pedido de reembolso ou de dispensa do pagamento.

- 26 No caso vertente, cabe salientar que tal pedido foi feito pelo Reino dos Países Baixos à Comissão, que o indeferiu pela Decisão C(98) 372 def., de 18 de Fevereiro de 1998.

Quanto à questão prejudicial

- 27 Pela sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se, no âmbito de um procedimento de trânsito externo, as autoridades aduaneiras são obrigadas a informar o principal responsável da existência de um risco de fraude, em que este não está implicado mas cuja concretização pode dar origem à constituição de uma dívida aduaneira a seu cargo e, em caso de resposta afirmativa, quais as consequências decorrentes do não cumprimento de tal obrigação.
- 28 Para fornecer ao órgão jurisdicional de reenvio uma resposta útil à solução do litígio no processo principal, cabe ampliar a segunda parte da questão e perguntar se, caso as autoridades aduaneiras omitam informar o principal responsável da existência de tal risco de fraude, o direito comunitário e, em especial, o n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento n.º 1679/79 ou o n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79 permitem dispensá-lo do pagamento da dívida aduaneira constituída em consequência dessa fraude.

Quanto à obrigação das autoridades aduaneiras de informarem o principal responsável da existência de risco de fraude

- 29 Deve recordar-se liminarmente que, no quadro do artigo 177.º do Tratado, o Tribunal de Justiça não está habilitado a aplicar as normas comunitárias a um caso concreto determinado, mas unicamente a fornecer a um órgão jurisdicional nacional os elementos de interpretação do direito comunitário que lhe possam ser úteis na apreciação dos efeitos de uma disposição de direito nacional (v., nomeadamente, acórdãos de 15 de Julho de 1964, Van der Veen, 100/63, Colect., pp. 531, 533, e de 11 de Julho de 1985, Mutsch, 137/84, Recueil, p. 2681, n.º 6).
- 30 Saliente-se, em seguida, que a alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Regulamento n.º 2726/90 estabelece que o responsável principal é, em princípio, obrigado ao pagamento dos direitos exigíveis «na sequência de uma infracção ou irregularidade cometida no decurso ou por ocasião de uma operação de trânsito comunitário», sem exigir que, para a constituição da dívida aduaneira, seja demonstrada a existência de uma falta da sua parte, ou que as autoridades aduaneiras estejam de qualquer forma obrigadas a informar o principal responsável do desenrolar do inquérito que conduziu à constatação da infracção ou irregularidade.
- 31 É verdade que, em circunstâncias como as do processo principal, o devedor, se as autoridades aduaneiras o tivessem informado da eventualidade de fraude cometida pelos seus clientes, podia ter adoptado as medidas necessárias para, senão evitar a constituição da dívida aduaneira, pelo menos impedir ou limitar o seu acréscimo.
- 32 Contudo, independentemente da questão de saber se tais circunstâncias são susceptíveis de justificar a não cobrança *a posteriori*, o reembolso ou a dispensa de pagamento dos direitos de importação, questão que será examinada nos n.ºs 37 a 55 do presente acórdão, é forçoso constatar que as necessidades de um inquérito destinado a identificar e capturar os autores ou cúmplices de uma fraude perpetrada ou em preparação podem legitimamente justificar a omissão deliberada de informar, total ou parcialmente, o responsável principal dos elementos do inquérito, mesmo que este não esteja de forma alguma implicado na prática dos actos fraudulentos.

- 33 A De Haan sustenta, contudo, que de acordo com as disposições conjugadas do n.º 3 do artigo 3.º e do n.º 1 do artigo 6.º do Regulamento n.º 1854/89, o registo da liquidação do montante de direitos devia ter ocorrido no prazo de dois dias a contar da data em que a autoridade aduaneira estava em condições de calcular o respectivo montante e de designar a pessoa a quem competia o respectivo pagamento e que esse montante lhe devia ter sido comunicado logo após o registo de liquidação.
- 34 Esta argumentação não pode ser acolhida. Com efeito, como o Tribunal de Justiça julgou no acórdão de 26 de Novembro de 1998, Covita (C-370/96, Colec., p. I-7711, n.ºs 36 e 37), a inobservância pelas autoridades aduaneiras, aquando da cobrança *a posteriori* dos direitos aduaneiros, dos prazos fixados pelos artigos 3.º e 5.º do Regulamento n.º 1854/89 não suprime o direito de estas últimas procederem a essa cobrança, desde que ela se efectue dentro do prazo de três anos nos termos do artigo 2.º, n.º 1, do Regulamento n.º 1697/79. Com efeito, os referidos prazos têm por único objectivo garantir uma aplicação rápida e uniforme pelas autoridades administrativas competentes das modalidades técnicas do registo da liquidação dos montantes dos direitos de importação ou exportação. Se a inobservância destes prazos pelas autoridades aduaneiras pode dar lugar ao pagamento de juros de mora pelo Estado-Membro em causa às Comunidades, no quadro da colocação à disposição dos recursos próprios, não põe em causa a exigibilidade da dívida aduaneira nem o direito de tais autoridades procederem à cobrança *a posteriori*.
- 35 O mesmo se diga quanto ao prazo previsto no n.º 1 do artigo 6.º do Regulamento n.º 1854/89. Mesmo que se admita que as autoridades aduaneiras não informaram, no caso vertente, o responsável principal do montante dos direitos logo após o registo da sua liquidação, o que não decorre do processo, esta inobservância das disposições do n.º 1 do artigo 6.º não pode, por si só, impedir a cobrança dos direitos devidos, desde que efectuada dentro do prazo de três anos previsto no n.º 1 do artigo 2.º do Regulamento n.º 1697/79.
- 36 À luz do que precede, cabe responder à primeira parte da questão que o direito comunitário não impõe às autoridades aduaneiras, que tenham conhecimento da eventualidade de uma fraude no quadro do regime de trânsito externo, qualquer obrigação de avisar o responsável principal de que pode tornar-se devedor de

direitos aduaneiros em consequência de tal fraude, mesmo que o interessado tenha agido de boa fé.

Quanto às circunstâncias susceptíveis de justificar a não cobrança a posteriori, o reembolso ou a dispensa de pagamento dos direitos

37 Recorde-se que a regulamentação comunitária comporta duas categorias de excepções específicas ao pagamento da dívida aduaneira.

38 A primeira é enunciada no n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento n.º 1697/79.

39 Esta disposição sujeita a três condições a possibilidade de as autoridades aduaneiras não procederem à cobrança *a posteriori* (v., designadamente, os acórdãos de 1 de Abril de 1993, Hewlett Packard France, C-250/91, Colect., p. I-1819, n.ºs 12 e 13, e Covita, já referido, n.ºs 24 a 28).

40 Antes de mais, é necessário que os direitos não tenham sido cobrados na sequência de um erro das próprias autoridades competentes. Em seguida, o erro por estas cometido deve ter tal natureza que não possa ser razoavelmente detectado pelo devedor de boa fé, apesar da sua experiência profissional e da diligência de que deve dar provas. Por último, o devedor deve ter cumprido todas as disposições previstas pela regulamentação em vigor no que respeita à declaração para a alfândega.

41 A este respeito, embora incumba ao órgão jurisdicional nacional verificar se estão preenchidas as circunstâncias do caso concreto, as três condições do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento n.º 1697/79 (v. acórdão de 12 de Dezembro

de 1996, Olasagasti e o., C-47/95 a C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 e C-148/95, Colect., p. I-6579, n.ºs 33 a 35), decorre do n.º 32 do presente acórdão que a omissão deliberada por parte das autoridades aduaneiras, no interesse do inquérito, de informar o responsável principal da eventualidade de uma fraude, em que não esteja implicado, não pode, em qualquer caso, ser qualificada de erro das autoridades competentes.

- 42 A segunda categoria de excepções ao pagamento dos direitos de importação ou exportação consta do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79. Esta disposição, que não exige a existência de erro por parte das autoridades competentes, condiciona o reembolso ou a dispensa de pagamento dos direitos de importação a duas condições cumulativas, a saber, a existência de uma situação especial e a inexistência de artifício ou negligência manifesta do operador económico.
- 43 Recorde-se, a este respeito, que, como precisa expressamente o seu primeiro parágrafo, a lista que o artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86 estabelece das situações especiais na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79 não é exaustiva (v., neste sentido, o acórdão Covita, já referido, n.º 31).
- 44 Compete, em consequência, às autoridades aduaneiras apreciar caso a caso se uma situação, como a do processo principal, que não consta da referida lista, reveste, apesar disso, natureza especial na acepção da regulamentação comunitária aplicável, circunstância em que o Estado-Membro a que essa autoridade pertence transmitirá o caso à Comissão para ser resolvido nos termos do procedimento previsto nos artigos 906.º e 909.º do Regulamento n.º 2454/93.
- 45 Um dos elementos de apreciação, salientado pelo órgão jurisdicional de reenvio, que caracteriza a situação em causa no processo principal tem a ver com o facto de o devedor, caso tivesse sido informado pelas autoridades aduaneiras das suas suspeitas quanto à existência de fraude, poder ter adoptado as medidas

necessárias, após o desvio fraudulento da primeira remessa de cigarros, por forma a evitar a constituição a seu cargo de uma dívida aduaneira relativa às seis remessas subsequentes.

- 46 Sendo que tinha sido submetido às autoridades aduaneiras um pedido de dispensa de pagamento dos direitos, acompanhado de justificações susceptíveis de constituir uma situação especial na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79 e que as autoridades aduaneiras não estavam em condições de adoptar uma decisão com base no artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86, a Comissão foi convidada pelo Reino dos Países Baixos a pronunciar-se sobre a existência de uma «situação especial» na acepção desta disposição. Por decisão de 18 de Fevereiro de 1998, a Comissão entendeu que uma tal situação não existia no caso vertente.
- 47 Assim, apesar de o órgão jurisdicional de reenvio não referir essa decisão, cuja existência e sobretudo o conteúdo, em virtude da data em que foi adoptada, não eram provavelmente do seu conhecimento quando proferiu a decisão de reenvio, é conveniente, para lhe dar resposta útil à solução do litígio no processo principal, apreciar a respectiva validade, verificando se as condições de aplicação do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79 estão efectivamente reunidas num caso como o submetido ao referido órgão jurisdicional.
- 48 Precise-se, a este respeito, que a autoridade aduaneira deve decidir com fundamento na decisão da Comissão, de acordo com o artigo 908.º do Regulamento n.º 2454/93. Contudo, caso o Tribunal de Justiça venha a declarar a sua nulidade, incumbe à Comissão tirar as respectivas consequências, reexaminando a aplicabilidade do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79 às circunstâncias do litígio no processo principal à luz do acórdão do Tribunal de Justiça, começando os prazos referidos nos artigos 907.º e 909.º do Regulamento n.º 2454/93 a correr após a prolação do acórdão. Estas considerações implicam também que o órgão jurisdicional de reenvio, que não pode substituir a sua apreciação à da Comissão, possa suspender a instância aguardando a decisão da Comissão ou a expiração dos referidos prazos.

- 49 No caso vertente, o exame da decisão da Comissão, que aliás foi apresentada ao Tribunal de Justiça, sendo objecto de observações tanto escritas como orais, é, ademais, conforme com o princípio de economia processual, visto que foi igualmente submetida directamente ao Tribunal de Justiça a questão da legalidade da referida decisão no processo Países Baixos/Comissão (C-157/98), que está actualmente suspenso a aguardar a prolação do presente acórdão.
- 50 Para chegar à conclusão de que a situação do declarante não podia ser considerada situação especial na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79, a Comissão salientou que a De Haan é responsável pelo bom desenrolar do procedimento aduaneiro e que a possibilidade de sofrer prejuízos na sequência de eventuais actos fraudulentos representa um risco normal em que incorrem os operadores económicos; tomou, além disso, em consideração, por um lado, a dupla circunstância de, apesar de a De Haan não estar implicada na fraude, um dos seus colaboradores, por quem era responsável, estar comprometido e de não ter sido provada a implicação de um funcionário da alfândega belga, bem como, por outro, o facto de o FIOD se ter absterido, para conduzir a termo o seu inquérito, de desvendar as suas informações à De Haan não poder constituir uma solução especial susceptível de justificar a isenção de pagamento dos direitos de importação nos termos do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79.
- 51 A este respeito, cabe constatar, em primeiro lugar, que, de acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, não contraditado neste ponto pela Comissão, não é imputável à De Haan qualquer negligência ou artifício.
- 52 Importa salientar, em segundo lugar, que, como o Tribunal de Justiça decidiu no acórdão de 25 de Fevereiro de 1999, Woltmann (C-86/97, Colect., p. I-1041, n.ºs 18 a 21), o artigo 905.º do Regulamento n.º 2454/93, com base no qual a Comissão é convidada pelo Estado-Membro de que depende a autoridade aduaneira a apreciar, em função dos elementos transmitidos, a existência de uma situação especial que justifique a dispensa de pagamento dos direitos, comporta uma cláusula geral de equidade destinada a cobrir a situação excepcional em que se encontra o declarante relativamente aos outros operadores que exercem a mesma actividade, caso a autoridade aduaneira não tenha a possibilidade, tendo em conta os motivos invocados, de tomar uma decisão de dispensa de pagamento

dos direitos com fundamento no artigo 4.º do Regulamento n.º 3799/86 ou no artigo 899.º do Regulamento n.º 2454/93, consoante seja um ou outro o aplicável *ratione temporis* à situação do devedor.

53 A este respeito, as necessidades do inquérito conduzido pelas autoridades aduaneiras ou policiais, na ausência de qualquer artifício ou negligência imputável ao devedor e não tendo este sido informado do desenrolar do inquérito, constituem uma situação especial na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79. Com efeito, sendo embora legítimo que as autoridades nacionais permitam de forma deliberada que infracções e irregularidades sejam cometidas para melhor desmantelar uma rede, identificar os autores da fraude e estabelecer ou corroborar os elementos de prova, o facto de fazer incidir sobre o devedor a dívida aduaneira decorrente dessas opções relacionadas com a perseguição das infracções é susceptível de colidir com o objectivo de equidade subjacente ao n.º 1 do artigo 905.º do Regulamento n.º 2454/93, ao colocar o devedor numa situação excepcional relativamente aos outros operadores que exercem a mesma actividade.

54 Ora, decorre dos termos da decisão de 18 de Fevereiro de 1998 que a Comissão não apreciou correctamente, à luz do objectivo de equidade acima recordado e das condições em que a fraude ocorreu, a questão de saber se a De Haan se encontrava numa situação excepcional relativamente aos outros operadores que exercem a mesma actividade.

55 Cabe, em consequência, declarar a nulidade da decisão da Comissão.

56 Tendo em conta o que precede, deve responder-se à segunda parte da questão que:

— as necessidades do inquérito conduzido pelas autoridades nacionais, na ausência de qualquer artifício ou negligência imputável ao devedor e não

tendo este sido informado do desenrolar do inquérito, podem ser constitutivas de uma situação especial na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento n.º 1430/79, uma vez que o facto de as autoridades nacionais terem, no interesse do inquérito, permitido deliberadamente que infracções e irregularidades fossem cometidas, dando assim origem a uma dívida aduaneira a cargo do responsável principal, coloca este numa situação excepcional relativamente aos outros operadores que exercem a mesma actividade;

— a Decisão C(98)372 def. da Comissão, de 18 de Fevereiro de 1998, é nula.

Quanto às despesas

- 57 As despesas efectuadas pelos Governos neerlandês e do Reino Unido, e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre a questão submetida pela Tariefcommissie, por decisão de 24 de Fevereiro de 1998, declara:

- 1) O direito comunitário não impõe às autoridades aduaneiras, que tenham conhecimento da eventualidade de uma fraude no quadro do regime de trânsito externo, qualquer obrigação de avisar o responsável principal de que pode tornar-se devedor de direitos aduaneiros em consequência de tal fraude, mesmo que o interessado tenha agido de boa fé.

- 2) As necessidades do inquérito conduzido pelas autoridades nacionais, na ausência de qualquer artifício ou negligência imputável ao devedor e não tendo este sido informado do desenrolar do inquérito, podem ser constitutivas de uma situação especial na acepção do n.º 1 do artigo 13.º do Regulamento (CEE) n.º 1430/79 do Conselho, de 2 de Julho de 1979, relativo ao reembolso ou à dispensa do pagamento dos direitos de importação ou de exportação, na redacção dada pelo Regulamento (CEE) n.º 3069/86 do Conselho, de 7 de Outubro de 1986, uma vez que o facto de as autoridades nacionais terem, no interesse do inquérito, permitido deliberadamente que infracções e irregularidades fossem cometidas, dando assim origem a uma dívida aduaneira a cargo do responsável principal, coloca este numa situação excepcional relativamente aos outros operadores que exercem a mesma actividade.

- 3) A Decisão C(98)372 def. da Comissão, de 18 de Fevereiro de 1998, é nula.

Puissochet

Moitinho de Almeida

Gulmann

Edward

Wathelet

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 7 de Setembro de 1999.

O secretário

O presidente da Quinta Secção

R. Grass

J.-P. Puissochet