Processo C-248/09

Pakora Pluss SIA

contra

Valsts ieņēmumu dienests

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments)

«Acto de adesão à União Europeia – União aduaneira – Medidas transitórias – Introdução em livre prática com isenção de direitos aduaneiros – Mercadoria que, na data da adesão da República da Letónia, está em curso de transporte na Comunidade alargada – Formalidades de exportação – Direitos de importação – IVA»

Sumário do acórdão

1. *União aduaneira – Introdução em livre prática com isenção de direitos aduaneiros – Acto de adesão de 2003*

(Acto de adesão de 2003, anexo IV, ponto 5, n.º 1; Regulamento n.º 2454/2004 da Comissão, artigo 448.º)

2. *União aduaneira – Introdução em livre prática com isenção de direitos aduaneiros – Acto de adesão de 2003*

(Acto de adesão de 2003, anexo IV, ponto 5, n.º 1; Regulamento n.º 2454/2004 da Comissão)

3. *União aduaneira – Direitos de importação – Alcance – Imposto sobre o valor acrescentado*

[Regulamento n.º 2913/92 do Conselho, artigo 4.º; n.º 10, Directiva 77/388 do Conselho, artigos 2.º, n.º 2, e 11.º, B, n.º 3, alínea a), 21.º, n.º 2]

1. Uma vez que, na data da adesão à União Europeia da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca, as mercadorias estavam em curso de transporte na Comunidade alargada, é aplicável o regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão, com exclusão dos outros regimes aduaneiros. Daqui resulta que, em tal situação, uma vez que o regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão é exaustivo, não é aplicável o artigo 448.º do Regulamento n.º 2454/93, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento n.º 2913/92, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2787/2000, relativo aos processos simplificados específicos do transporte marítimo entre os Estados-Membros, no quadro do regime do trânsito comunitário. Consequentemente, mesmo quando tenha sido preenchido um manifesto de carga, os actos previstos no artigo 448.º do regulamento de aplicação n.º 2454/93 não podem substituir as formalidades de exportação referidas no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão. Daqui decorre que, a fim de verificar se as formalidades de exportação referidas no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão foram cumpridas, não é relevante saber se foram realizados os actos previstos no artigo 448.º do Regulamento n.º 2454/93, mesmo quando tenha sido preenchido um manifesto de

carga.

(cf. n.os 32-35, disp.. 1)

2. O Regulamento n.º 2913/92, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento n.º 82/97, e o Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2787/2000, são aplicáveis nos novos Estados-Membros, desde 1 de Maio de 2004, não podendo invocar-se o benefício do regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca à União Europeia, quando as formalidades de exportação aí previstas não tiverem sido cumpridas para mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada, na data da adesão destes novos Estados-Membros à União.

(cf. n.º 41, disp. 2)

3. O artigo 4.º, ponto 10, do Regulamento n.º 2913/92, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento n.º 82/97, deve ser interpretado no sentido de que os direitos de importação não incluem o imposto sobre o valor acrescentado a cobrar pela importação de bens. Por outro lado, dado que o imposto sobre o valor acrescentado é devido sobre uma mercadoria importada, a obrigação de pagar tal imposto incumbe à pessoa ou às pessoas designadas ou reconhecidas pelo Estado-Membro de importação.

(cf. n.os 47, 49, 52, disp. 3-4)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

29 de Julho de 2010 (*)

«Acto de adesão à União Europeia – União aduaneira – Medidas transitórias – Introdução em livre prática com isenção de direitos aduaneiros – Mercadoria que, na data da adesão da República da Letónia, está em curso de transporte na Comunidade alargada – Formalidades de exportação – Direitos de importação – IVA»

No processo C-248/09,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Augsts tiesas Senats Administratīvo lietu departaments (Letónia), por decisão de 26 de Junho de 2009, entrado no Tribunal de Justiça em 7 de Julho de 2009, no processo

Pakora Pluss SIA

contra

Valsts ieņēmumu dienests,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: A. Tizzano, presidente de secção, E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (relator) e M. Berger, juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Pakora Pluss SIA, por I. Petrova, membro do conselho de administração,
- em representação do Valsts ieņēmumu dienests, por D. Jakobs, na qualidade de agente,
- em representação do Governo letão, por K. Draviča e K. Krasovska, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por A. Sauka e B. R. Killmann, na qualidade de agentes,

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

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 4.º, ponto 10, do 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), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 82/97 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Dezembro de 1996 (JO 1997, L 17, p. 1, a seguir «código aduaneiro»), do artigo 448.º do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento n.º 2913/92 (JO L 253, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2787/2000 da Comissão, de 15 de Dezembro de 2000 (JO L 330, p. 1, a seguir «regulamento de aplicação»), bem como do capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do Acto relativo às condições de adesão da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca à União Europeia, e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia (JO 2003, L 236, p. 33, a seguir «acto de adesão»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Pakora Pluss SIA (a seguir «Pakora Pluss») à Valsts ieņēmumu dienests (Administração Fiscal da Letónia, a seguir «VID»), a propósito do pagamento dos direitos aduaneiros e do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») aos quais esta sociedade foi sujeita pela importação por via marítima, para a Letónia, em 3 de Maio de 2004, de um veículo automóvel proveniente da Alemanha.

Quadro jurídico

Regulamentação da União

O código aduaneiro

3 Nos termos do artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro, entende-se por «direitos de importação»:

- «— os direitos aduaneiros e os encargos de efeito equivalente previstos na importação de mercadorias,
- as imposições à importação instituídas no âmbito da política agrícola comum ou no âmbito de regimes específicos aplicáveis a determinadas mercadorias resultantes da transformação de produtos agrícolas».

4 O artigo 79.º do código aduaneiro tem a seguinte redacção:

«A introdução em livre prática confere o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária a uma mercadoria não comunitária.

A introdução em livre prática implica a aplicação das medidas de política comercial, o cumprimento das outras formalidades previstas para a importação de mercadorias, bem como a aplicação dos direitos legalmente devidos.»

5 O artigo 161.º do código aduaneiro prevê:

«1. O regime de exportação permite a saída de mercadorias comunitárias do território aduaneiro da Comunidade.

A exportação implica a aplicação das formalidades previstas para a referida saída, incluindo medidas de política comercial e, se necessário, dos direitos de exportação.

2. Com exclusão das mercadorias sujeitas ao regime de aperfeiçoamento passivo ou a um regime de trânsito em conformidade com o artigo 163.º e sem prejuízo do disposto no artigo 164.º, qualquer mercadoria comunitária destinada a ser exportada deverá ser sujeita ao regime de exportação.

[...]

4. Os casos e as condições em que as mercadorias que deixem o território aduaneiro da Comunidade não ficam sujeitas a uma declaração de exportação serão determinadas de acordo com o procedimento do comité.

5. A declaração de exportação deve ser entregue na estância aduaneira competente para a fiscalização do local onde o exportador está estabelecido ou onde as mercadorias são embaladas ou carregadas para o transporte de exportação. As derrogações serão determinadas de acordo com o procedimento do comité.»

6 O artigo 162.º do código aduaneiro dispõe:

«A autorização de saída para exportação só será concedida se as referidas mercadorias deixarem o território aduaneiro da Comunidade no mesmo estado em que se encontravam quando da aceitação da declaração de exportação.»

O regulamento de aplicação

7 Nos termos do artigo 448.º do regulamento de aplicação:

«1. Uma companhia marítima pode ser autorizada a utilizar como declaração de trânsito um manifesto único, se efectuar um número significativo de viagens regulares entre os Estados-Membros (procedimento simplificado – nível 2).

Em derrogação do n.º 1, alínea a), do artigo 373.º, as companhias marítimas podem não estar estabelecidas na Comunidade se aí tiverem um escritório regional.

2. Logo que recebam o pedido de autorização, as autoridades aduaneiras notificam os outros Estados-Membros em cujo território estão situados os portos de partida e de destino previstos.

Se, no prazo de 60 dias a contar da data da notificação, não tiver sido recebida nenhuma objecção, as autoridades aduaneiras emitirão a autorização.

Essa autorização é válida em todos os Estados-Membros em causa e só se aplica às operações de trânsito comunitário efectuadas entre os portos nela previstos.

3. Para efeitos da simplificação a companhia marítima pode utilizar um único manifesto para o conjunto das mercadorias transportadas; nesse caso, indicará, em relação aos artigos em causa do manifesto:

a) A sigla 'T1', se as mercadorias estiverem sujeitas ao regime de trânsito comunitário externo;

b) A sigla 'TF', se as mercadorias estiverem sujeitas ao regime de trânsito comunitário interno, em conformidade com o n.º 1 do artigo 340.º C;

c) A sigla 'TD', em relação às mercadorias já sujeitas a um regime de trânsito ou transportadas no âmbito do regime de aperfeiçoamento activo, do regime de entreposto aduaneiro ou do regime de importação temporária. A companhia marítima deve inscrever igualmente a sigla 'TD' no respectivo conhecimento ou noutro documento comercial adequado, juntamente com uma referência ao procedimento em causa, o número de referência, a data e a identificação da estância de emissão do documento de trânsito ou de transferência;

d) A sigla 'C' (equivalente a 'T2L') para as mercadorias cujo estatuto comunitário pode ser justificado;

e) A sigla 'X' para as mercadorias comunitárias a exportar que não sejam sujeitas a um regime de trânsito.

O manifesto deve igualmente conter as menções previstas no n.º 4 do artigo 447.º

4. Considera-se que o regime de trânsito comunitário terminou contra a apresentação do manifesto e das mercadorias às autoridades aduaneiras do porto de destino.

As escritas mantidas pela companhia marítima em conformidade com o n.º 2, alínea b), do artigo 373.º devem incluir, pelo menos, as informações referidas no primeiro parágrafo do n.º 3;

Se necessário, as autoridades aduaneiras do porto de destino transmitirão às autoridades aduaneiras do porto de partida dados pormenorizados dos manifestos para serem conferidos.

5. Sem prejuízo dos artigos 365.º a 366.º, 450.º A a 450.º D, bem como do título VII do código deve proceder-se às notificações seguintes:

- a) A companhia marítima notifica às autoridades aduaneiras todas as infracções ou irregularidades;
- b) As autoridades aduaneiras do porto de destino notificam, logo que possível, todas as infracções ou irregularidades às autoridades aduaneiras do porto de partida, bem como à autoridade que emitiu a autorização.»

O acto de adesão

8 O artigo 2.º do acto de adesão enuncia:

«A partir da data da adesão, as disposições dos Tratados originários e os actos adoptados pelas Instituições e pelo Banco Central Europeu antes da adesão vinculam os novos Estados-Membros e são aplicáveis nesses Estados nos termos desses Tratados e do presente Acto.»

9 Nos termos do artigo 22.º do acto de adesão:

«As medidas enumeradas no Anexo IV do presente Acto devem ser aplicadas nas condições previstas nesse Anexo.»

10 O anexo IV do acto de adesão tem a seguinte epígrafe: «Lista a que se refere o artigo 22.º do Acto de Adesão». O capítulo 5 do referido anexo, intitulado «União Aduaneira», dispõe:

«[...] [O código aduaneiro e o regulamento de aplicação] são aplicáveis aos novos Estados-Membros sob reserva das seguintes disposições específicas:

1. Sem prejuízo do artigo 20.º do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, as mercadorias que à data da adesão estejam temporariamente armazenadas ou ao abrigo de um dos procedimentos ou tratamentos aduaneiros referidos na alínea b) do n.º 15 ou nas alíneas b) a g) do n.º 16 do artigo 4.º daquele regulamento, na Comunidade alargada, ou a serem nela transportados depois de cumpridas as formalidades de exportação, serão isentas de direitos aduaneiros e de outras medidas aduaneiras quando tiverem sido declaradas para introdução em livre prática, desde que apresentem umas das seguintes provas:

a) Certificado de origem preferencial emitido antes da data da adesão ao abrigo de um dos Acordos Europeus adiante enunciados ou de acordos preferenciais equivalentes celebrados entre os novos Estados-Membros, que inclua uma proibição ou uma isenção de drawback de direitos aduaneiros sobre materiais não originários utilizados no fabrico de produtos em relação aos quais tenha sido emitida ou elaborada uma prova de origem (regra de 'não drawback');

b) Uma das provas do estatuto comunitário a que se referem o artigo 314.º C ou o artigo 315.º do Regulamento (CEE) n.º 2454/93.

[...]»

A Sexta Directiva

11 A Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1), revogou e substituiu, a partir de 1 de Janeiro de 2007, a legislação da União existente em matéria de IVA, designadamente a Sexta

Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1). No entanto, a Directiva 2006/112, entrada em vigor posteriormente aos factos no processo principal, não é aplicável.

12 O artigo 2.º, n.º 2, da Sexta Directiva 77/388, conforme alterada pela Directiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de Dezembro de 1991 (JO L 376, p. 1, a seguir «Sexta Directiva»), prevê que as importações de bens estão sujeitas a IVA.

13 O artigo 7.º da Sexta Directiva, intitulado «Importações», enuncia, no seu n.º 1, alínea a):

«Por ‘importação de um bem’, entende-se:

a) A entrada no território da Comunidade de um bem que não preenche as condições enunciadas nos artigos 9.º e 10.º do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia [...]»

14 O artigo 11.º, B, da Sexta Directiva, relativo à importação de bens, dispõe, no seu n.º 3, alínea a):

«A matéria colectável inclui, desde que nela não se encontrem já incluídos:

a) Os impostos, direitos aduaneiros, taxas e demais encargos devidos fora do Estado-Membro de importação, e bem assim os que são devidos em virtude da própria importação, com excepção do [IVA] a cobrar;

[...]»

15 O artigo 21.º da Sexta Directiva, intitulado «Devedores do imposto perante o Fisco», enuncia, no seu n.º 2, que o IVA é devido, na importação, pela(s) pessoa(s) designada(s) ou reconhecida(s) pelo Estado-Membro de importação.

Legislação nacional

16 Nos termos do artigo 2.º, n.º 2, ponto 3, da Lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, n.º 49), na sua versão aplicável na data dos factos no processo principal (a seguir «lei relativa ao IVA»), as importações de mercadorias são operações sujeitas a IVA, no quadro das actividades económicas.

17 O artigo 2.º, n.º 8, da lei relativa ao IVA enuncia:

«Nas operações de importação de mercadorias, o valor tributável é o valor aduaneiro das mercadorias, o valor dos serviços de transporte desde as fronteiras da União Europeia até ao seu destinatário (ou até ao primeiro local de transbordo no território da República da Letónia indicado nos documentos de acompanhamento), os direitos aduaneiros, impostos sobre o consumo e outros impostos e taxas devidos, quando isso esteja previsto em actos normativos específicos, com exclusão do [IVA], e inclui igualmente o valor dos serviços referidos no artigo 7.º, primeira parte, n.º 2, da presente lei, se esse valor não estiver incluído no valor aduaneiro.

[...]»

18 O artigo 12.º, n.º 2, da lei relativa ao IVA, que tem por objecto os requisitos de cobrança da taxa, dispõe:

«Na importação de mercadorias, o imposto é devido pelas pessoas que introduzam as mercadorias em livre prática. O imposto sobre as mercadorias importadas é exigível a partir do momento em que os direitos aduaneiros também o sejam.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

19 Resulta da decisão de reenvio que, em 30 de Abril de 2004, foi preenchido na Alemanha um manifesto de carga com vista ao transporte, por via marítima, de um veículo automóvel com destino à Letónia. Foi aplicado IVA à taxa de 0% sobre esta operação na Alemanha.

20 Em 3 de Maio de 2004, a Pakora Pluss submeteu o referido veículo ao regime do trânsito comunitário, na qualidade de principal responsável. O procedimento aduaneiro não foi concluído.

21 Em 1 de Março de 2006, por decisão da Valsts ieņēmumu dienests (muitas pārkāpumi (Direcção-Geral das Alfândegas da VID), a Pakora Pluss foi condenada a pagar ao Tesouro Público um montante de direitos aduaneiros e outras imposições, com o fundamento de que não tinha apresentado documentos comprovativos da conclusão do procedimento aduaneiro. Esta decisão foi confirmada pela VID, em 21 de Abril de 2006.

22 Por sentença de 9 de Agosto de 2007, o Administratīvā rajona tiesa (Tribunal Administrativo local) deu provimento ao recurso interposto pela Pakora Pluss contra a referida decisão.

23 Por acórdão de 22 de Julho de 2008, o Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal Administrativo regional) anulou a referida sentença.

24 A Pakora Pluss interpôs recurso de cassação para a Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Secção dos Processos Administrativos do Senado do Tribunal Supremo). Alegou, designadamente, que o tribunal de recurso tinha aplicado os artigos 447.º e 448.º do regulamento de aplicação, relativos ao trânsito entre os Estados-Membros, embora o manifesto de carga em causa tivesse sido preenchido antes da adesão da República da Letónia à União. Além disso, considera que o tribunal de recurso fez uma aplicação incorrecta do artigo 96.º do código aduaneiro, ao designá-la como principal responsável pelo pagamento do IVA.

25 Foi nestas circunstâncias que a Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Pode considerar-se que foram cumpridas as formalidades de exportação, no sentido do (anexo IV, capítulo 5,) ponto 1, do acto de adesão, quando foi preenchido um manifesto de carga, mas não foram praticados os actos referidos no artigo 448.º do Regulamento n.º 2454/93 (a autoridade aduaneira alemã não notificou adequadamente a autoridade aduaneira letã do pedido da companhia de navegação)?

2) Em caso de resposta negativa à primeira questão, pode considerar-se que, em circunstâncias como as do processo principal, as normas relativas aos procedimentos aduaneiros (Regulamento n.º 2913/92 e Regulamento n.º 2454/93) não são aplicáveis?

3) Em caso de resposta afirmativa à primeira questão, o anexo IV, capítulo 5, ponto 1, do acto de adesão [...] deve ser interpretado no sentido de que, quando uma mercadoria que circula na

Comunidade alargada, após ter sido objecto de formalidades de exportação, não é [introduzida] em livre prática, não está isenta de direitos aduaneiros e de outras medidas de carácter aduaneiro, embora não haja dúvida de que a referida mercadoria tem o estatuto de mercadoria comunitária? Por outras palavras, nas circunstâncias do caso vertente, é decisiva a questão de saber se foi seguido o procedimento de introdução em livre prática?

4) O [IVA] pode ser incluído no conceito de direitos de importação, constante do artigo 4.º, n.º 10, do Regulamento n.º 2913/92?

5) Em caso de resposta afirmativa à quarta questão, a obrigação de pagar o [IVA], que é devido como direito aduaneiro pela importação da mercadoria, recai sobre o responsável principal ou sobre o destinatário final da mercadoria? Em que circunstâncias pode esta obrigação ser partilhada?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

26 Através desta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão deve ser interpretado no sentido de que as formalidades de exportação aí mencionadas podem considerar-se cumpridas quando foi preenchido um manifesto de carga, mas os actos previstos no artigo 448.º do regulamento de aplicação não foram efectuados.

27 A este respeito, importa salientar que o capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão prevê, designadamente, que as mercadorias que, na data da adesão, estão em curso de transporte na Comunidade alargada, após terem sido objecto das formalidades de exportação, são colocadas em livre prática com isenção de direitos aduaneiros e de outras medidas aduaneiras, na condição de ser apresentada a prova da origem preferencial devidamente emitida antes da data de adesão ou qualquer das provas do carácter comunitário mencionadas nos artigos 314.º C e 315.º do regulamento de aplicação.

28 Assim, o capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão apenas permite a importação para um novo Estado-Membro, com isenção de direitos aduaneiros e de outras medidas aduaneiras, de mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada em 1 de Maio de 2004, se estiverem preenchidos cumulativamente três requisitos.

29 Em primeiro lugar, as mercadorias que abandonam o território aduaneiro da União, com destino a um Estado que ainda não é membro da União, devem ser submetidas ao regime da exportação. As formalidades a preencher são, portanto, as previstas nos artigos 161.º e 162.º do código aduaneiro, relativos à exportação.

30 Em segundo lugar, tendo o transporte sido concluído após a data da adesão, as mercadorias importadas para um Estado-Membro da União devem ser introduzidas em livre prática, a fim de obter o estatuto aduaneiro de mercadoria comunitária, nas condições previstas no artigo 79.º do código aduaneiro.

31 Em terceiro lugar, deve ser apresentada a prova da origem preferencial das mercadorias ou do seu carácter comunitário, conforme mencionada nos artigos 314.º C e 315.º do regulamento de aplicação.

32 Uma vez que, na data da adesão, as mercadorias estavam em curso de transporte na Comunidade alargada, é aplicável o regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto

de adesão, com exclusão dos outros regimes aduaneiros.

33 Daqui resulta que, em tal situação, uma vez que o regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão é exaustivo, não é aplicável o artigo 448.º do regulamento de aplicação, relativo aos processos simplificados específicos do transporte marítimo entre os Estados-Membros, no quadro do regime do trânsito comunitário.

34 Consequentemente, mesmo quando tenha sido preenchido um manifesto de carga nas condições que resultam da decisão de reenvio, os actos previstos no artigo 448.º do regulamento de aplicação não podem substituir as formalidades de exportação referidas no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão.

35 Atendendo às considerações que precedem, há que responder à primeira questão que o capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão deve ser interpretado no sentido de que, a fim de verificar se foram cumpridas as formalidades de exportação aí referidas, não é relevante saber se foram realizados os actos previstos no artigo 448.º do regulamento de aplicação, mesmo quando tenha sido preenchido um manifesto de carga.

Quanto à segunda questão

36 Dado que foi dada resposta negativa à primeira questão, há que examinar a segunda questão.

37 Há que entender esta questão no sentido de que se destina, em substância, a determinar em que medida o código aduaneiro e o regulamento de aplicação são aplicáveis aos novos Estados-Membros da União, no caso de as formalidades de exportação previstas no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão não terem sido cumpridas para mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada, na data da adesão destes novos Estados-Membros.

38 A este respeito, cabe salientar que o capítulo 5 do anexo IV do acto de adesão enuncia que o código aduaneiro e o regulamento de aplicação «são aplicáveis aos novos Estados-Membros sob reserva [de] disposições específicas», entre as quais figura o ponto 1 do referido capítulo.

39 Resulta desta disposição, lida em conjugação com o artigo 2.º do acto de adesão, que, a partir de 1 de Maio de 2004, o código aduaneiro e o regulamento de aplicação passaram a ser aplicáveis nos novos Estados-Membros, excepto se, na data da adesão destes últimos à União, as mercadorias estivessem em curso de transporte na Comunidade alargada. Nesse caso, é aplicável o capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão.

40 *A contrario*, quando as formalidades de exportação não tiverem sido cumpridas para mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada, não pode ser invocado o benefício do regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão.

41 Assim, há que responder à segunda questão que o código aduaneiro e o regulamento de aplicação são aplicáveis nos novos Estados-Membros, desde 1 de Maio de 2004, não podendo invocar-se o benefício do regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do acto de adesão, quando as formalidades de exportação aí previstas não tiverem sido cumpridas para mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada, na data da adesão destes novos Estados-Membros à União.

Quanto à terceira questão

42 Dado que a terceira questão foi submetida unicamente para o caso de ser dada resposta afirmativa à primeira questão, não há que responder a esta questão.

Quanto à quarta questão

43 Através desta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que os direitos de importação incluem o IVA a cobrar pela importação de bens.

44 Segundo o artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro, os direitos de importação compreendem, designadamente, os direitos aduaneiros e os encargos de efeito equivalente previstos na importação das mercadorias.

45 Por outro lado, o artigo 2.º, n.º 2, da Sexta Directiva prevê que as importações de bens estão sujeitas a IVA. O artigo 11.º, B, n.º 3, alínea a), da referida directiva precisa, designadamente, que os impostos, direitos, taxas e demais encargos devidos em virtude da importação, com excepção do IVA a cobrar, fazem parte da matéria colectável, desde que nela não se encontrem já incluídos.

46 Resulta destas disposições que os direitos de importação, na acepção do artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro, fazem parte da matéria colectável do IVA a cobrar pela importação de bens.

47 Assim, há que responder à quarta questão que o artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro deve ser interpretado no sentido de que os direitos de importação não incluem o IVA a cobrar pela importação de bens.

Quanto à quinta questão

48 Através desta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se, no caso de uma mercadoria ser importada, a obrigação de pagar o IVA incumbe ao responsável principal ou ao destinatário final da mercadoria e se essa obrigação pode ser partilhada.

49 A título preliminar, há que sublinhar que, embora o IVA não esteja incluído nos direitos de importação, na acepção do artigo 4.º, ponto 10, do código aduaneiro, é devido em caso de importação de bens, em conformidade com o artigo 2.º, n.º 2, da Sexta Directiva.

50 Assim, embora a quinta questão tenha sido colocada unicamente para o caso de ser dada resposta afirmativa à quarta questão, o Tribunal de Justiça considera oportuno responder a esta questão.

51 A este respeito, importa salientar que, segundo o artigo 21.º, n.º 2, da Sexta Directiva, o IVA é devido, na importação, pela(s) pessoa(s) designada(s) ou reconhecida(s) pelo Estado?Membro de importação.

52 Consequentemente, há que responder à quinta questão que, no caso de uma mercadoria ser importada, a obrigação de pagar o IVA incumbe à pessoa ou às pessoas designadas ou reconhecidas pelo Estado?Membro de importação.

Quanto às despesas

53 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

- 1) **O capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do Acto relativo às condições de adesão da República Checa, da República da Estónia, da República de Chipre, da República da Letónia, da República da Lituânia, da República da Hungria, da República de Malta, da República da Polónia, da República da Eslovénia e da República Eslovaca à União Europeia, e às adaptações dos Tratados em que se funda a União Europeia, deve ser interpretado no sentido de que, a fim de verificar se foram cumpridas as formalidades de exportação aí referidas, não é relevante saber se foram realizados os actos previstos no artigo 448.º do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de Julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário, conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 2787/2000 da Comissão, de 15 de Dezembro de 2000, mesmo quando tenha sido preenchido um manifesto de carga.**
- 2) **O 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 82/97 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Dezembro de 1996, e o Regulamento n.º 2454/93, conforme alterado pelo Regulamento n.º 2787/2000, são aplicáveis nos novos Estados-Membros, desde 1 de Maio de 2004, não podendo invocar-se o benefício do regime previsto no capítulo 5, ponto 1, do anexo IV do dito acto de adesão, quando as formalidades de exportação aí previstas não tiverem sido cumpridas para mercadorias em curso de transporte na Comunidade alargada, na data da adesão destes novos Estados-Membros à União.**
- 3) **O artigo 4.º, ponto 10, do Regulamento n.º 2913/92, conforme alterado pelo Regulamento n.º 82/97, deve ser interpretado no sentido de que os direitos de importação não incluem o imposto sobre o valor acrescentado a cobrar pela importação de bens.**
- 4) **No caso de uma mercadoria ser importada, a obrigação de pagar o imposto sobre o valor acrescentado incumbe à pessoa ou às pessoas designadas ou reconhecidas pelo Estado-Membro de importação.**

Assinaturas

* Língua do processo: letão.