

ROMÂNIA
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr. x

Dosar nr. 3x/x/2014

Ședința publică de la 4 mai 2015

Președinte: x

- judecător

- judecător

- judecător

x

- magistrat asistent

S-a luat în examinare contestația în anulare formulată de S.C. x S.R.L., prin lichidator judiciar Cabinet Individual de Insolvență x, împotriva deciziei nr. x din 22 x 2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns contestatoarea S.C. x S.R.L., prin avocat, lipsind intimatele Direcția Generală Regională a x – Administrația Județeană a Finanțelor x și Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Magistratul-asistent a prezentat referatul cauzei, învederând că prezenta contestație în anulare este formulată cu respectarea termenului prevăzut de lege, și, de asemenea, că, prin serviciul registratură, intimata-pârâtă Direcția Generală Regională a x – Administrația Județeană a Finanțelor x a depus întâmpinare, care a fost comunicată celorlalte părți.

Nemaifiind cereri de formulat, Înalta Curte constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul părții prezente în susținerea contestației în anulare formulate.

Contestatoarea S.C. x S.R.L., prin avocat, solicită admiterea contestației în anulare, astfel cum a fost formulată, anularea Deciziei nr.x1/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția contencios

administrativ și fiscal și rejudecarea recursului societății împotriva sentinței pronunțată de Curtea de Apel .X..

Precizează că temeiul în drept al contestației în anulare îl constituie dispozițiile art. 318 alin. (1) teza I și teza a II-a Cod procedură civilă.

Cu privire la art. 318 alin. (1) teza I Cod procedură civilă, arată că instanța de recurs a săvârșit o greșeală materială, în sensul neobservării existenței la dosar a unor înscrisuri determinante în soluționarea cauzei.

Astfel, în considerentele deciziei atacate se reține că aspectul litigios îl reprezintă încadrarea produselor comercializate de societate în codurile nomenclaturii combinate, cu privire la care instanța a analizat cele trei expertize judiciare în sensul că produsele nu sunt accizabile prin raportare la analiza efectuată de către laboratorul vamal.

În ceea ce privește rapoartele de expertiză întocmite de expertul x, neobservând conținutul acestor rapoarte și procesele-verbale depuse la dosar, instanța de recurs a reținut că acestea au avut la bază probe prezentate de societate, în condițiile în care toate probele au fost depuse de societate.

Apreciază reprezentantul contestatoarei că înlăturarea de către instanța de recurs a singurei probe, care a avut același obiect ca și cele analizate de către autoritatea vamală, respectiv, raportul de expertiză întocmit de expertul x în cadrul dosarului de asigurare de dovezi, în condițiile în care expertul s-a deplasat personal la birourile vamale și a preluat probele cu sigilii vamale, reprezintă o greșeală materială a instanței de recurs.

Cu privire la art. 318 alin. 1 teza a II-a Cod procedură civilă, reprezentantul contestatoarei arată că, în considerentele deciziei contestate, instanța de recurs, deși s-a raportat la dispozițiile art. 304 pct. 7 Cod procedură civilă, a analizat numai criticile privind nemotivarea hotărârii, nu și criticile privind motivarea contradictorie a acesteia.

Înalta Curte, în temeiul art. 150 Cod procedură civilă, reține cauza spre soluționare.

ÎNALTA C U R T E

Asupra contestației în anulare de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

I. Circumstanțele cauzei

1. Obiectul acțiunii deduse judecătii

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel Craiova – Secția Contencios administrativ și fiscal, sub nr. X/X/2012, reclamanta S.C. X S.R.L. a chemat în judecată pe pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală, X, solicitând instanței ca prin hotărârea ce va pronunța să dispună:

- anularea Deciziei nr. 182/09.0X.2012 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin care au fost respinse contestațiile fiscale formulate de S.C. XS.R.L. împotriva actelor administrative-fiscale reprezentate de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr.X/03.X.2011, emisă de Direcția Regionala de X, Raportul de inspecție fiscală parțială nr. X/02.X.2011, emis de Direcția Regională X, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală X, emisă de X, Raportul de inspecție fiscală X, emis de X, înregistrat la AX. sub nr.X.2011;

- anularea actelor administrativ-fiscale reprezentate de: Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/03.X.2011, emisă de Direcția Regională X; Raportul de inspecție fiscală parțială nr. X/02.0X.2011, emis de Direcția Regională pentru AX, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X1, emisă de X; Raportul de inspecție fiscală nr. X, emis de X, înregistrat la X.F. sub nr. X1, cu consecința exonerării S.C. X S.R.L. de la plata sumei de X lei, compusă din X lei, reprezentând accize și X lei reprezentând TVA (X lei, debit suplimentar; X lei, dobânzi și penalități de întârziere) și obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

2. Hotărârea primei instanțe

Prin sentința civilă nr. X din 28 Xi 2013 pronunțată de Curtea de Apel .X. – Secția Contencios administrativ și fiscal, a fost respinsă acțiunea formulată de reclamanta S.C. X S.R.L., ca nefondată.

3. Hotărârea instanței de recurs

Prin decizia nr. X din 22 X 2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, a fost respins, ca nefondat, recursul declarat de reclamanta S.C. X S.R.L., prin administrator judiciar Cabinet Individual de Insolvență X împotriva sentinței civile nr. X din 28 X 2013 a Curții de Apel .X. – Secția Contencios administrativ și fiscal.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța de recurs a reținut în considerente următoarele:

Criticile subsumate motivului de recurs prevăzut la art. 304 pct. 7 Cod procedură civilă, sunt nefondate.

Hotărârea recurată îndeplinește cerințele impuse de art. 261 alin.(1) pct. 5 Cod procedură civilă, întrucât instanța de fond a expus în mod corespunzător argumentele care au condus la formarea convingerii sale.

În cauză, judecătorul fondului a analizat în mod corespunzător susținerile părților, în raport cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu materialul probator administrat în cauză.

Cu alte cuvinte, motivarea soluției s-a făcut în concret, prin raportare la dispozițiile legale incidente în cauză și la situația de fapt rezultată din materialul probator administrat, în raport cu obiectul cauzei și actele administrative atacate.

Criticile subsumate dispozițiilor art. 304¹ Cod procedură civilă, sunt neîntemeiate.

Recurenta-reclamantă a susținut, în esență, că soluția instanței de fond este netemeinică, bazându-se pe o stare de fapt greșită, ca urmare a interpretării eronate a materialului probator și înlăturării nejustificate a concluziilor expertizelor efectuate în cauză.

Instanța de fond a reținut că în perioada supusă controlului: 2006 - 2008, societatea comercială recurentă a avut ca obiect de activitate „Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate” – cod CAEN 5151, fiind înregistrată la X ca utilizator final de produse energetice, cu autorizații de utilizator final pentru cantitățile și produsele specificate în Raportul de inspecție fiscală și în celelalte acte fiscale pe baza cărora, cu luna X 2006, a început activitatea de fabricație a mai multor produși înregistrați cu denumirile: X PAULINEX, X, pe baza cantităților de produse energetice cu care s-a aprovizionat în regim

de scutire de la plata accizelor: white spirit ST3/2001; NC 27101121; white spirit ST 59/2004; NC 27101121, white spirit rafinat NC 27101121; Rompetrol SE 30/60 NC 27101125, Rompetrol SE 80/115 NC 27101125, dilustar NC 27101929, component DANC 27101125.

Astfel, începând cu luna iunie 2006, în diverse formule de fabricație, au fost obținute produsele finite, cu compozițiile:

1. X 10, demulator, antifungic și anticarie, obținut în amestec, astfel: white spirit sau dilustar 150 40-60%, component DA sau Rompetrol SE 80/115,10%, ulei industrial 30-50%;

2. X, solvent dizolvant, degresant, obținut în amestec, astfel: a) white spirit 70-95% și Rompetrol 80/115 5-30% sau component DA 5-30%; b) dilustar 150 70-95% și Rompetrol 80/115 5-30% sau component DA 5-30%; c) white spirit sau dilustar 150 70-85% și ulei industrial 15-30%;

3. X, solvent, dizolvant, degresant, obținut în amestec: a) Rompetrol SE80/115 80-90% sau component DA 80-90% și Rompetrol SE 30/60 10-20%; b) Rompetrol SE80/115, 85% și white spirit sau dilustar 150 15%; c) component DA 85% și white spirit sau dilustar 150 15%; d) Rompetrol SE 30/60, 85% și white spirit sau dilustar 150 15%;

4.X, solvent diluant, obținut în amestec astfel: a) dilustar 150 25-35%, Rompetrol SE 80/115 15-20%, white spirit 45-55% și ulei industrial 5-10%; b) Rompetrol SE 30/60 70-90% și Rompetrol SR 80/115 10-30% sau component DA 10-30%.

În cauză, nu au fost contestate nici cantitățile de produse energetice achiziționate de societatea comercială și nici cele produse și valorificate, aspectul litigios fiind în legătură cu încadrarea în codul NC ca produse energetice accizabile.

Pe baza certificatelor de analiză emise de Laboratorul Vamal Central, instanța de fond a reținut că produsele fabricate și valorificate de societatea reclamantă sunt produse energetice în sensul prevederilor art. 162 și art. 175 din Codul fiscal, referitoare la produsele accizabile, ceea ce impunea ca fabricarea/producerea acestora să se realizeze în condițiile existenței/obținerii unei autorizații de antrepozit fiscal.

Recurenta a susținut că instanța de fond era dator să-și însușească concluziile experților X și Xa, critică nefondată, în opinia instanței de recurs.

Astfel, în cauză este necontestat că organele de control au prelevat trei probe, iar rezultatul analizei primei probe efectuată de Laboratorul Central Vamal a fost contestat în condițiile Ordinului nr. 9X al Vicepreședintelui A.N.A.F., iar analiza/expertiza celei de-a doua probe a confirmat rezultatele inițiale.

Or, având în vedere că expertul X nu a avut la dispoziție nicio probă, iar expertul X a avut probe puse la dispoziție de societatea comercială, în timp ce proba a treia, avută la dispoziție de expertul IX, era expirată în condițiile Ordinului nr. 9250/2006, instanța de recurs a reținut că instanța de fond a optat în mod legal pentru rezultatele celor două analize ce au fost efectuate de organul competent legal: Laboratorul Vamal Central, potrivit art. 16 și art. 19 din Normele anexă la Ordinul nr. 9250/2006, rezultatele celei de-a doua analize fiind definitive, potrivit art. 22 din aceleași norme.

Recurenta a mai susținut că instanța de fond a ignorat puterea/autoritatea de lucru judecat dată de hotărârile judecătorești irevocabile, prin care procesele-verbale de contravenție privind fapte referitoare la aceleași produse au fost anulate, susținere care, în opinia instanței de recurs, este lipsită de temei legal, fiind vorba de litigii având cauză diferită de prezenta cauză și de forme de răspundere juridică distinctă și care pot coexista, dar pot și exista în mod autonom.

Criticile subsumate motivului de recurs prevăzut la art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă, sunt nefondate.

Astfel, într-o primă critică, recurenta a susținut că instanța de fond a interpretat greșit dispozițiile art. 17 alin. (2) din Normele aprobate prin Ordinul ANAF nr. 356/2008, apreciind că numai Laboratorul Vamal Central are competența de a prevala probele și de a expertiza eșantioanele.

Într-adevăr, potrivit art. 17 alin. (2) din Normele anexă la Ordinul nr.9250/2006, modificate și completate prin Ordinul nr. 356/2006: „în luarea deciziilor prevăzute la alin.(1), rezultatele cuprinse în certificatul de analiză emis de Laboratorul Vamal Central prevalează în fața informațiilor sau datelor cuprinse în documentele de analiză emise de alte laboratoare,

precum și în alte documente care conțin informații privind caracteristicile fizico-chimice ale mărfii, când acestea sunt contradictorii”.

Or, așa cum s-a arătat, instanța de fond a dat prevalență certificatelor de analiză emise de Laboratorul Central Vamal, nu doar ca urmare a aplicării art. 17 alin. (2) din Normele citate mai sus, ci și în raport de condițiile în care au fost efectuate expertizele invocate.

Oricum, în cauză nu a fost invocată nelegalitatea Anexei (art. 17 alin. 2 din anexă) la Ordinul nr. 9250/2006, așa cum a fost modificată și completată prin Ordinul nr.356/2008.

În ceea ce privește celelalte susțineri, privind o pretinsă interpretare greșită a prevederilor art. 168 și art. 178 din Codul fiscal, a art. 175 și art. 240 din Codul fiscal și a Regulamentului (CEE) nr. 1214/2007, de modificare a Anexei 1 la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87, instanța de recurs a constatat că acestea nu sunt veritabile critici ale soluției date de instanța de fond, recurenta rezumându-se la enunțarea unor simple afirmații neargumentate.

De altfel, instanța de fond, interpretând și aplicând dispozițiile legale la care se referă recurenta, nu a făcut altceva decât să rămână consecventă situației de fapt pe care a reținut-o ca fiind reală, cu consecința constatării legalității și temeiniciei actelor administrativ-fiscale.

Pe de altă parte, reținând că recurenta-reclamantă datorează accizele calculate pentru operațiunile economice în litigiu, pe cale de consecință, instanța de fond a făcut și aplicarea prevederilor art. 137 alin. (2) din Codul fiscal, reținând ca legală stabilirea TVA pentru aceleași operații, în sumă de X lei, cu accesoriile aferente, prin Decizia de impunere nr. X.

4. Contestația în anulare exercitată în cauză

Împotriva deciziei nr. X din 22 Xi 2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de contencios administrativ și fiscal, recurenta-reclamantă a formulat contestație în anulare, întemeiată pe dispozițiile art. 318 din Codul de procedură civilă, solicitând anularea deciziei contestate și rejudecarea recursului formulat de reclamantă împotriva sentinței civile nr. 226 din 28 mai 2013 a Curții de Apel .X..

Contestatoarea a susținut că decizia atacată este nelegală, raportat la dispozițiile art. 318 teza I și teza a II-a din Codul de procedură civilă.

1. Neobservarea unui înscris în condițiile în care acesta era depus la dosarul cauzei, poate fi considerată o greșeală materială, în sensul art. 318 alin 1 teza I din Codul de procedură civilă.

Ori, din considerentele deciziei nr. X.2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, rezultă că instanța de recurs nu a făcut nici o apreciere cu privire la procesele-verbale de predare-primire a probelor de către autoritățile vamale către experta .X., sau la conținutul rapoartelor de expertiză întocmite de experta X în dosarele nr. X/2008 al Judecătoriai .X. și nr. X/2009 al Judecătoriai .X., astfel încât, aceste înscrisuri nu au fost sesizate și cercetate de către instanța de control judiciar.

Caracterul esențial al elementelor omise de instanța de recurs rezultă chiar din considerentele deciziei, reținându-se că instanța de fond a dat prevalență certificatelor de analiză emise de Laboratorul Vamal Central și în raport de condițiile în care au fost efectuate expertizele invocate.

Urmarea neobservării înscrisurilor a fost aceea că instanța de recurs a înlăturat din probatoriu, cu motivarea că ar fi fost analizate probe prezentate de reclamantă, două rapoarte de expertiză întocmite în procedura asigurării de dovezi, care au avut ca obiect probe prelevate de autoritățile vamale în procedura reglementată de Ordinul nr. 356/2008 și care au fost efectuate în perioada de valabilitate a produselor.

2. Instanța de recurs a omis din greșeală să cerceteze motivele de recurs prevăzute la pct. II 1 din cererea de recurs.

La pct. II 1 din cererea de recurs s-a arătat că hotărârea pronunțată de instanța de fond cuprinde motive contradictorii, invocându-se în drept dispozițiile art. 304 pct. 7 din Codul de procedură civilă.

Astfel, în expunerea considerentelor sale, instanța de fond, preluând integral susținerile pârâtelor, a motivat în mod contradictoriu soluția pronunțată asupra acțiunii formulate de reclamantă.

Pe de o parte, instanța de fond a reținut ca fiind fondată apărarea pârâtelor potrivit căreia clasificarea în Nomenclatura combinată a produselor accizabile ar fi în competența organului fiscal.

Pe de altă parte, însă instanța de fond a dispus administrarea de probe în combaterea clasificării efectuate de către pârâte, și a reluat în

considerentele hotărârii argumentele pârâtelor pentru care clasificarea stabilită de către expertul tehnic nu ar fi legală.

Procedând astfel, instanța de fond a reținut în mod contradictoriu atât că numai organele fiscale ar avea competența de a determina clasificarea în Nomenclatura combinată a produselor accizabile, ceea ce exclude de plano posibilitatea cenzurii acesteia de către instanța de judecată, cât și faptul că în urma probelor administrate în cauză, clasificarea ar fi una corectă.

De asemenea, în mod contradictoriu, instanța de fond a reținut atât că indiferent de destinația finală a produselor reclamantei, acestea constituie produse accizabile, dar și faptul că ar fi puțin probabilă existența unei piețe de desfacere care să absoarbă astfel de cantități de solvenți, aspect care ar implica o presupusă schimbare de destinație a produselor.

5. Apărările formulate de intimata Direcția Generală Regională a Finanțelor PX

Prin întâmpinarea formulată în cauză, intimata Direcția Generală Regională a X a solicitat respingerea contestației în anulare ca nefondată, apreciind că motivele invocate de contestatoare nu se încadrează în cele prevăzute de art. 318 Cod procedură civilă.

II. Considerentele Înaltei Curți asupra contestației în anulare

Examinând contestația în anulare în raport cu decizia atacată și dispozițiile legale incidente în cauză, Înalta Curte constată că este nefondată.

1. Argumente de fapt și de drept relevante

Motivul de anulare prevăzut de dispozițiile art. 318 alin. (1) teza I Cod procedură civilă, este neîntemeiat.

Înalta Curte reține că prin greșală materială se înțelege orice eroare materială evidentă pe care o săvârșește instanța, prin confundarea unor elemente sau date materiale ale dosarului și care este determinantă pentru soluția pronunțată.

Prin urmare, pentru a fi întemeiată o contestație în anulare îndreptată împotriva unei decizii pronunțată de o instanță de recurs, este necesar ca eroarea materială invocată de parte să fie în legătură cu aspectele formale ale judecării în recurs, pentru verificarea căreia să nu fie necesară o reexaminare a fondului sau o reapreciere a probelor. Greșelile instanței de recurs care deschid calea contestației în anulare, trebuie să fie greșeli de

fapt și nu greșeli de judecată, de apreciere a probelor ori de interpretare a dispozițiilor legale.

În cauză, contestatoarea a afirmat că soluția instanței de recurs este rezultatul unei greșeli materiale cauzată de neobservarea și pe cale de consecință, necercetarea unor înscrisuri existente la dosar, cu privire la care apreciază că sunt determinate pentru soluția pronunțată în cauză.

Înalta Curte constată că prin susținerile sale, contestatoarea pune în discuție aspecte care exced noțiunii de greșală materială, ce nu poate fi interpretată extensiv, neputându-se reține erorile privitoare la realizarea propriu-zisă a judecării.

O greșală de apreciere a probelor, chiar omisiunea de examinare a acestora, în urma căreia situația de fapt reținută de instanță ar putea fi eronată, este o greșală de fond care nu poate fi îndreptată pe calea contestației în anulare.

Motivul de anulare întemeiat pe prevederile art. 318 alin. (1) teza a II-a Cod procedură civilă, este neîntemeiat.

Analizând hotărârea atacată, prin prisma dispozițiilor legale invocate, Înalta Curte constată că decizia în cauză nu se circumscrie ipotezei prevăzute de dispozițiile art. 318 alin. (1) teza a II-a Cod procedură civilă, întrucât nu se poate identifica o omisiune a instanței de recurs de a cerceta vreunul dintre motivele de modificare sau de casare.

Prin cercetarea motivelor de modificare sau de casare se înțelege analiza motivelor de recurs, astfel cum au fost formulate prin cererea de recurs, iar nu omisiunea instanței de a răspunde fiecărui argument de fapt și de drept invocat de recurent, acestea trebuind să fie subsumate unuia dintre motivele de recurs prevăzute de lege. Neexaminarea tuturor argumentelor invocate în susținerea unui motiv de recurs sau gruparea argumentelor pentru a răspunde la motivul de recurs printr-un considerent comun, nu poate fi considerată omisiune de a cerceta motivul de recurs.

În cauză, criticile subsumate motivului de recurs prevăzut de art. 304 pct. 7 Cod procedură civilă au făcut obiectul analizei instanței de control judiciar, în considerentele deciziei fiind prezentate argumentele care au fundamentat soluția de respingere ca nefondat a acestui motiv de recurs.

Întreaga argumentare a contestatoarei conduce cu evidență la concluzia că se tinde la reformarea soluției printr-o rediscutare a cauzei, însă legea nu a urmărit să deschidă părții calea recursului la recurs, care să fie soluționat de aceeași instanță.

2. Temeiul legal al soluției adoptate în contestația în anulare

Pentru considerentele expuse, apreciind că în cauză nu sunt îndeplinite cerințele impuse de dispozițiile art. 318 teza I și teza a II-a din Codul de procedură civilă, Înalta Curte va respinge contestația în anulare ca nefondată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge contestația în anulare formulată de S.C. X S.R.L., prin administrator judiciar Cabinet Individual de Insolvență X, împotriva deciziei nr. X din 22 X 2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția de contencios administrativ și fiscal, ca nefondată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 4 mai 2015.

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

MAGISTRAT ASISTENT,
X

Red.M.Z.
Tehnored. C.G.
4 ex.

