

**R O M Â N I A**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE**  
**SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**Decizia nr.7242**

**Dosar nr..X./2/2012**

**Ședința publică de la 12 noiembrie 2013**

<b>Președinte:</b>	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

\*\*\*\*\*

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta .X.S.A. împotriva sentinței civile nr..X. din 3 octombrie 2012 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile pe fondul cauzei au avut loc în ședința publică de la data de 05.11.2013, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta, când instanța, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea la data de 12.11.2013.

**ÎNALTA CURTE**

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

**I. Circumstanțele cauzei**

*1. Procedura derulată în fața primei instanțe*

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, sub nr..X./2/2012, reclamanta .X.SA a chemat în judecată pe pârâtele Autoritatea Națională a Vămile - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, solicitând pronunțarea unei hotărâri judecătorești prin care să se dispună anularea Deciziei nr..X./10.05.2011 privind calculul sumelor prevăzute prin titlul executoriu, emisă de Autoritatea Națională a Vămile - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale și anularea Deciziei nr.405/12.10.2011 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat, în esență, următoarele:

Prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009 s-a dispus, ca sancțiune complementară prevăzută de art.220 alin.(2) lit.a) din Codul de procedură fiscală, confiscarea sumelor rezultate din contravenție, respectiv suma de .X.lei reprezentând contravaloarea reală a produselor livrate, din care .X.lei reprezentând accize și .X.lei reprezentând TVA.

Sumele asupra cărora au fost calculate dobânzi reprezintă sume confiscate prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, contrar dispozițiilor art.119 alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, este nelegală calcularea de dobânzi pe durata soluționării de către instanță prin hotărâre irevocabilă a litigiului având ca obiect plângere contravențională, atât timp cât executarea procesului verbal de contravenție este suspendată de drept, în temeiul art.32 alin.(2) și art.34 alin.(4) din OG nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

Totodată, în mod nelegal au fost calculate dobânzi asupra unor sume reprezentând TVA. Prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, societatea a fost sancționată pentru un transfer de produse accizabile între două puncte de lucru ale societății, astfel încât, nefiind vorba de o vânzare - cumpărare ci de un transfer intern, nu se poate vorbi de TVA.

Prin întâmpinarea formulată în cauză, pârâta Autoritatea Națională a Vămirilor - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale a invocat excepția autorității de lucru judecat, în raport de sentința civilă nr..X./05.03.2010 pronunțată de Judecătoria .X., rămasă irevocabilă.

Pe fondul cauzei, pârâta a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată, motivat de faptul că instanța a statuat irevocabil asupra legalității procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009 și a procesului-verbal nr..X./20.03.2009, care constituie anexa acestuia, împrejurare fără de care nu se mai poate solicita instanței reanalizarea legalității actualizării accesoriilor aferente accizelor și TVA până la data executării obligației de plată.

Pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a solicitat, prin întâmpinare, respingerea cererii reclamantei, ca nefondată.

## *2. Hotărârea primei instanțe.*

Prin sentința civilă nr..X./3.10.2012 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal s-a dispus respingerea autorității de lucru judecat invocată de pârâta Autoritatea

Națională a Vămilelor - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale și respingerea cererii reclamantei .X.SA, în contradictoriu cu pârâtele Autoritatea Națională a Vămilelor - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, ca neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut, în special, următoarele:

Excepția autorității de lucru judecat este neîntemeiată, întrucât nu sunt întrunite cerințele prevăzute de art.163 alin.(1) Cod procedură civilă, atât timp cât obiectul plângerii contravenționale analizat în dosarul nr..X./281/2009 al Judecătoriai .X. este diferit de cel al contestației formulate împotriva Deciziei nr..X./10.05.2011 emisă de Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale.

De asemenea, argumentele invocate de reclamantă în susținerea plângerii contravenționale sunt diferite de cele prezentate în această cauză, nefiind supuse controlului instanțelor de judecată care au soluționat în fond și în recurs plângerea contravențională.

Pe fondul cauzei, prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009 încheiat de Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale, reclamanta a fost sancționată cu amendă în valoare de X lei pentru săvârșirea contravenției prevăzute de art.220 alin.(1) lit.a) din Codul de procedură fiscală, dispunându-se confiscarea sumelor rezultate din contravenție, respectiv .X.lei reprezentând contravaloarea reală a produselor livrate, 401.336 lei reprezentând majorări de întârziere pentru neplata accizelor și 183.826,60 lei majorări de întârziere pentru neplata TVA.

Plângerea contravențională formulată împotriva procesului verbal nr.X/20.03.2009 a fost respinsă ca neîntemeiată prin sentința civilă nr..X./05.03.2010 pronunțată de Judecătoria .X., în dosarul nr..X./281/2009, rămasă irevocabilă.

Prin Decizia nr..X./10.05.2011 privind calculul sumelor prevăzute prin titlu executoriu emis în baza procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, organele vamale au calculat în sarcina reclamantei, în temeiul art.119(1) și art.120 din Codul de procedură fiscală, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X.lei aferente accizelor și TVA, pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată.

Debitele principale asupra cărora au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 21.03.2009 - 31.01.2011 au fost

individualizate în procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009.

Sușinerile reclamantei, în sensul nelegalității calculării de dobânzi asupra sumelor confiscate, nu pot fi reținute, având în vedere că dobânzile și penalitățile de întârziere calculate de organele vamale sunt aferente sumelor datorate de societate, respectiv TVA și accize, și nu privesc sumele confiscate.

În cuprinsul procesului verbal nr..X./20.03.2009, ce constituie anexă la procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, s-a stabilit că sumele reprezentând majorări pentru neplata accizelor și TVA aferente vor fi plătite prin adăugare a majorărilor pentru fiecare zi de întârziere, de la 21.03.2009 până la data la care societatea depune ordinele de plată.

Este nefondată afirmația reclamantei, în sensul nelegalității calculării de dobânzi pe perioada soluționării de către instanță, prin hotărâre irevocabilă, a plângerii contravenționale, întrucât dispozițiile art.32 alin.(2) din OG nr.2/2001 nu prevăd suspendarea de drept a executării deciziei privind calculul sumelor prevăzute în titlul executoriu.

În consecință, pentru considerentele arătate, prima instanță a respins cererea reclamantei, ca neîntemeiată.

### *3. Calea de atac exercitată de reclamanta .X.SA*

Împotriva sentinței civile nr..X./3.10.2012 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a Contencios administrativ și fiscal a declarat recurs, în termen legal, reclamanta .X.SA, în temeiul art.20 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, art.304 pct.9 și 304<sup>1</sup> din Codul de procedură civilă.

Recurenta a susținut că hotărârea primei instanțe este nelegală și netemeinică, pentru următoarele motive:

3.1. Prima instanță a interpretat și aplicat greșit prevederile art.119 alin.(2) din Codul de procedură fiscală care dispune în mod imperativ că nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele confiscate.

Accizele și taxa pe valoarea adăugată asupra cărora s-au calculat dobânzi în mod nelegal sunt incluse în sumele confiscate prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, astfel cum rezultă din acest proces verbal de constatare și din anexa la acesta, în care este prezentat detaliat modul de compunere al sumei intitulată „contravaloarea reală a produselor livrate”.

În acest sens, prin Decizia nr.X/2009, irevocabilă, pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția comercială, de contencios administrativ și

fiscal, s-a statuat, cu putere de lucru judecat, asupra nelegalității calculării de dobânzi asupra tuturor sumelor confiscate de care Agenția Națională de Administrare Fiscală, în baza unui proces verbal de contravenție menținut de instanțele judecătorești, prin respingerea în mod irevocabil a plângerii contravenționale.

3.2. Prima instanță a interpretat și aplicat eronat prevederile art.32 alin.(2) și art.34 alin.(2) din OG nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

Față de aceste dispoziții legale, de la data depunerii plângerii contravenționale (15.04.2009) și până la soluționarea irevocabilă a litigiului având ca obiect plângerea contravențională, respectiv până la data de 20.01.2011, executarea procesului verbal de contravenție a fost suspendată de drept. Prin urmare, obligația .X.de plată a sumelor menționate în procesul verbal de contravenție (amenda și sumele confiscate) a fost suspendată în temeiul legii.

În aceste condiții, în mod eronat și fără temei legal, au fost stabilite dobânzi în quantum de .X.lei, pentru perioada în care obligația fiscală principală a fost suspendată.

Aceste afirmații sunt susținute de cele statuate, cu putere de lucru judecat, prin Deciziile nr.X/11.10.2006 și nr.X/25.01.2008, irevocabile, pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție, în sensul că, atât timp cât obligația de plată este suspendată de instanța de judecată, pe perioada suspendării nu se pot pretinde și calcula dobânzi.

Cu atât mai mult, atât timp cât obligația de plată este suspendată de drept, pe durata suspendării nu se pot pretinde și nu se pot calcula dobânzi.

În concluzie, pentru motivele expuse, recurenta a solicitat admiterea recursului, modificarea în parte a sentinței civile nr..X./03.10.2012, în sensul admiterii cererii introductive de instanță, după cum urmează:

(i) anularea Deciziei nr..X./10.05.2011 privind calculul sumelor prevăzute prin titlul executoriu, emisă de Autoritatea Națională a Vămile - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale;

(ii) anularea Deciziei nr.405/12.10.2011 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

#### *4. Procedura derulată în fața Înaltei Curți*

Intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea recursului ca neîntemeiat, apreciind că în speță sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) și art.120 din Codul de procedură fiscală și că susținerile recurentei nu pot fi

reținute, întrucât dobânzile și penalitățile de întârziere calculate sumelor datorate de societate – accize și TVA – și nu privesc sumele contestate.

## **II. Considerentele Înaltei Curți asupra recursului**

Examinând sentința recurată, prin prisma criticilor formulate, precum și sub toate aspectele, în temeiul art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este fondat, pentru considerentele ce urmează.

### *1. Argumente de fapt și de drept relevante*

Litigiul dedus judecății are ca obiect exercitarea controlului de legalitate cu privire la:

(i) Decizia nr..X./10.05.2011 privind calculul sumelor prevăzute în titlul executoriu;

(ii) Decizia nr.405/12.10.2011, prin care a fost respinsă contestația administrativă formulată împotriva Deciziei nr..X./10.05.2011.

Prin Decizia nr..X./10.05.2011 au fost calculate dobânzi aferente obligației de plată a sumei de .X.lei reprezentând accize și a sumei de .X.lei reprezentând TVA, pentru perioada 21.03.2009 – 31.01.2011, în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Problema esențială care se impune a fi dezlegată în cauză vizează interpretarea și aplicare a prevederilor art.119 alin.(2) din Codul de procedură fiscală conform cărora:

„Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei”.

Obligația de plată a sumei de .X.lei reprezentând accize și a sumei de .X.lei reprezentând TVA a fost stabilită prin procesul – verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.X/20.03.2009, menținut urmare a respingerii plângerii contravenționale, în mod irevocabil.

Aceste sume constituie două dintre elementele componente ale sumei de .X.lei, sumă confiscată prin procesul – verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, cu titlu de „contravaloare reală a produselor livrate”.

Această concluzie rezultă din analiza conținutului procesului-verbal nr..X./20.03.2009, care face parte integrantă din procesul-verbal de contravenție nr.X/20.03.2009, în care este prezentată componența sumei confiscate de .X.lei, accizele în valoare totală de .X.lei fiind înscrise în coloana nr.4 – „Accize” din tabelul aflat la pag.5, iar taxa pe

valoare adăugată în valoare totală de .X.lei fiind menționată în coloana nr.5 – „TVA” din același tabel.

Procedând la calcularea de dobânzi aferente sumelor de .X.lei accize și .X.lei TVA, prin Decizia nr..X./10.05.2011, organele vamale au încălcat dispozițiile imperative ale art.119 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală conform căroră, nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele confiscate.

De asemenea, menținând actele administrative fiscale contestate, prima instanță a interpretat și aplicat eronat dispozițiile legale enunțate, reținând, în special, faptul că „dobânzile și penalitățile de întârziere calculate de către organele vamale sunt aferente sumelor datorate de societate, respectiv TVA și accize, și nu privesc sumele confiscate”.

Față de rațiunile expuse, Înalta Curte constată întemeiată critica recurentei privitoare la aplicabilitatea în cauză a dispozițiilor art.119 alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

În acest context, devine inutilă orice analiză asupra celorlalte motive de recurs, elementul de nelegalitate reținut fiind suficient pentru anularea integrală a deciziilor contestate.

#### *2. Temeiul legal al soluției instanței de recurs*

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.20 alin.(3) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 și art.312 alin.(1) și (3) Cod procedură civilă, se va dispune admiterea recursului, modificarea în parte a sentinței recurate, în sensul admiterii acțiunii formulate de reclamanta .X.SA, anulării Deciziei nr..X./10.05.2011 și a Deciziei nr.405/12.10.2011.

Vor fi menținute dispozițiile sentinței recurate privitoare la respingerea excepției autorității de lucru judecat, împotriva căroră autoritățile pârâte nu au declarat recurs.

### **PENTRU ACESTE MOTIVE IN NUMELE LEGII DECIDE:**

Admite recursul declarat de reclamanta .X.S.A. împotriva sentinței civile nr..X. din 3 octombrie 2012 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Modifică în parte sentința civilă nr..X./03.10.2012 pronunțată de Curtea de Apel .X. – VIII -a Contencios Administrativ și Fiscal, în sensul că:

Admite acțiunea formulată de reclamanta .X.S.A.

Anulează Decizia nr..X./10.05.2011 emisă de Autoritatea Națională a Vămiror - Direcția Municipiului .X. pentru Accize și Operațiuni Vamale și Decizia nr.405/12.10.2011 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Menține dispozițiile sentinței recurate privitoare la respingerea excepției autorității de lucru judecat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 12 noiembrie 2013

**JUDECĂTOR,**  
X

**JUDECĂTOR,**  
X

**JUDECĂTOR,**  
X

**MAGISTRAT ASISTENT,**  
X