Dosarul nr. 2-23139821-05-3a-05092024

Prima instanţă: Judecătoria Cahul sediul Central
Judecător: Evgheni Bancov

Curtea de Apel Sud sediul Cahul
D E C I Z I E
În numele Legii

23 septembrie 2025 mun. Cahul

Colegiul judiciar al Curții de Apel Sud sediul Cahul
în componenţa:
Președintele ședinței de judecată, judecător: Vitalie Movilă,
judecătorii: Dmitrii Fujenco, Serghei Pilipenco,
cu grefierul: Margarita Flocea,
cu participarea reprezentantului intimatului Biroul Vamal Sud – Vascan Irina,

judecând în ședință publică, în ordine de apel, apelul declarat de către avocatul Roman Stici în interesele "Pharmony" SRL, împotriva hotărârii Judecătoriei Cahul sediul Central din 14 martie 2024, în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de reprezentantul reclamantului, avocat Stici Roman în interesele "Pharmony" SRL împotriva Biroului Vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 și încasarea cheltuielilor de judecată,-

C O N S T A T Ă:

În fapt.

La data de 29 septembrie 2023 reclamantul SRL "Pharmony" a depus în instanța de contencios administrativ cererea de chemare în judecată împotriva Biroului vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023.

În motivarea acțiunii în contencios administrativ a indicat că, pe parcursul anului 2020 SRL "Pharmony" a efectuat importul de reactive de diagnostic – teste rapide pentru depistarea Covid-19, clasificate inițial la poziția tarifară 382200. Valoarea facturată pentru marfa importată a fost de 504,190 dolari SUA, cu o valoare statistică de 9,188,390.28 lei. Importul a fost efectuat sub regimul vamal

4200 – Importul definitiv a mărfurilor străine care fac obiectul scutirii de la drepturile de import. În baza art. 96 lit. b) liniuțele 2 și 3 din Codul fiscal, marfa a beneficiat de un tratament tarifar favorabil. La data de 18 august 2023 Biroul vamal Sud a emis decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023, invocând erori în clasificarea tarifară a mărfurilor declarate. Decizia de regularizare contestată a schimbat clasificarea mărfurilor de la poziția tarifară 382200 la 3002 15 000, fără a furniza argumentații tehnice sau legale suficiente pentru o asemenea schimbare. Ca urmare a acestei reevaluări, obligațiile vamale au fost recalculate la 1,519,399.29 lei.

Consideră că nu a fost respectată procedura legală, decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 a fost emisă cu încălcarea prevederilor art. art. 127 alin. (2), 286, 287 și 289 Cod vamal și Ordinului Serviciului Vamal nr. 333 din 31 iulie 2014. SRL "Pharmony" a furnizat documente justificative, inclusiv declarațiile de export și o declarație a producătorului, care confirmă clasificarea inițială.

Din documentele prezentate reiese clar că nu toate tranzacțiile verificate de Biroul vamal Sud sunt incorecte în ceea ce privește clasificarea tarifară. Concret, doar tranzacțiile în valoare totală de 73.800 dolari SUA au fost calificate incorect, în timp ce celelalte au fost calificate corect.

La fel, a fost schimbată și cota de TVA de la 8% la 20%, această acțiune este incompatibilă cu dispozițiile art. 96 lit. b) din Codul fiscal.

Solicită anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 emisă de către Biroul vamal Sud în privința SRL „Pharmony", compensarea cheltuielilor de judecată din contul Biroului vamal Sud.

Poziția instanței de fond.

Prin hotărârea Judecătoriei Cahul sediul Central din 14 martie 2024 s-a respins ca fiind neîntemeiată acțiunea în contencios administrativ depusă de SRL "Pharmony" împotriva Biroului vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 și încasarea cheltuielilor de judecată.

Solicitarea și argumentele apelului.

Nefiind de acord cu această hotărâre, SRL "Pharmony" prin intermediul avocatului Roman Stici a contestat-o cu *apel*, solicitând admiterea cererii de apel și casarea hotărârii contestate, cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii depuse.

Cererea de apel fiind motivată prin faptul că, instanța de fond s-a limitat la faptul constatării că procedurile administrative au fost respectate, dar a omis să examineze probele și documentația prezentată de S.R.L. „PHARMONY”, care susține că reclasificarea tarifară a fost făcută în mod arbitrar și fără suficiente argumente tehnice și legale. Fără o evaluare temeinică a probelor, decizia de fond nu poate fi considerată una justă.

Un alt aspect esențial este faptul că, în urma reclasificării tarifare, S.R.L. „PHARMONY” a fost supusă unei cote de TVA de 20%, în loc de 8%, aplicate retroactiv. Această decizie nu doar că încalcă principiul proporționalității, dar afectează și viabilitatea economică a companiei. Instanța de fond nu a explicat de ce o măsură atât de severă și disproporționată este justificată în contextul dat. Orice măsură administrativă trebuie să fie proporțională cu obiectivul urmărit. În cazul de față, Biroul vamal Sud nu a demonstrat că măsurile luate aplicarea retroactivă a TVA-ului și recalcularea obligațiilor vamale - au fost necesare și proporționale cu scopul lor. Decizia Biroului Vamal Sud de a modifica clasificarea tarifară a mărfurilor importate de S.R.L. „PHARMONY” a fost realizată fără să ofere suficiente explicații sau argumente tehnice care să justifice schimbarea. Documentația prezentată de clientul meu, inclusiv declarațiile producătorului și facturile vamale, confirmă clasificarea corectă la poziția tarifară 382200. Biroul Vamal Sud nu a furnizat argumente detaliate care să explice de ce și cum a ajuns la concluzia că produsele ar trebui reclasificate.

Mai indică și asupra faptului, că instanța de fond în hotărîre afirmă că deciziile de clasificare din iulie 2023, care au modificat poziția tarifară a mărfurilor din 3822 00 în 3002 15 000, nu au fost contestate de S.R.L. ‚PHARMONY”, însă aceste decizii au fost prezentate ca definitive și executabile, fără o explicație adecvată a raționamentului juridic sau tehnic care stă la baza modificării clasificării, cît și lipsa unei contestații formale a acestor decizii nu poate fi interpretată ca o acceptare implicită a reclasificării.

De asemenea, instanța de fond s-a referit la regulile generale de interpretare a Nomenclaturii combinate, în special regulile I și 3 b), pentru a susține decizia Biroului Vamal de a reclasifica mărfurile la poziția 3002 15 000. Totuși, aplicarea acestor reguli în acest context este eronată. Reactivii de diagnostic importați de S.R.L. „PHARMONY” au fost întotdeauna utilizați în scopuri medicale, iar clasificarea inițială la poziția tarifară 3822 00 era corectă și bazată pe funcția și utilizarea produselor, conform descrierii furnizorului și declarațiilor vamale.

Regula 3 b) prevede că mărfurile prezentate în seturi pentru vânzarea cu amănuntul trebuie clasificate după partea componentă care determină caracterul principal al mărfii. În cazul nostru, testele rapide pentru depistarea Covid-19, importate de S.R.L. „PHARMONY", nu și-au schimbat caracterul principal în timpul procesului de import și distribuție. Biroul Vamal Sud a aplicat regula de clasificare greșit, ceea ce a condus la o modificare nejustificată a poziției tarifare.

Instanța de fond a susținut că, deoarece testele rapide Covid-19 nu se încadrează la poziția tarifară 3001-3004 la momentul importului, acestea nu erau eligibile pentru cota redusă de TVA de 8%. Totuși, această interpretare ignoră faptul că decizia inițială de clasificare și scutirile aplicate la momentul importului au fost conforme cu legislația în vigoare la acea vreme. Aplicarea retroactivă a unei cote de TVA majorate la 20% fără o justificare adecvată reprezintă o încălcare flagrantă a principiului proporționalității.

Legea impune ca orice modificare fiscală sau tarifară să fie justificată, necesară și proporțională cu scopul urmărit. În cazul de față, aplicarea retrospectivă a unei taxe mai mari, în condițiile în care produsele au fost deja vândute la prețuri care au ținut cont de TVA-ul de 8%, reprezintă o măsură disproporționată și distrugătoare pentru echilibrul economic al S.R.L. „PHARMONY".

Instanța de fond s-a bazat pe Nota 2 de la capitolul 30 al Sistemului Armonizat pentru a justifica reclasificarea testelor rapide pentru depistarea Covid-19, importate de S.R.L. „PHARMONY" la poziția tarifară 3002 15 000. Cu toate acestea, analiza și aplicarea acestor prevederi sunt fundamental eronate. Nota 2 la capitolul 30 face referire la „produsele imunologice" care implică procese complexe de reglare imunologică prin intermediul peptidelor și proteinelor, cum ar fi anticorpii monoclonali sau factorii de necroză tumorală. Aceste descrieri vizează produse specifice și mult mai sofisticate decât testele rapide pentru diagnostic utilizate pentru detectarea antigenilor în cazul infecțiilor virale, inclusiv SARS-CoV2.

Testele rapide importate de S.R.L. „PHARMONY" nu sunt produse care ar intra în categoria „produse imunologice" conform definiției tehnice și medicale. Acestea sunt, în esență, kituri de diagnosticare rapidă, care operează prin detectarea antigenilor în probele de secreție, și nu prin mecanisme imunologice complexe. Prin urmare, clasificarea lor inițială la poziția tarifară 3822 00, care include reactivi de diagnostic și de laborator, era corectă și conformă cu natura produselor. Instanța

de fond a ignorat acest aspect fundamental, aplicând incorect regulile Sistemului Armonizat.

Instanța de fond s-a referit la regulile generale de interpretare l, 3b) și 6 din Nomenclatura combinată a mărfurilor pentru a susține reclasificarea tarifară. Totuși, aplicarea acestor reguli într-un mod generalizat, fără a lua în considerare specificitatea produselor importate, a dus la concluzii eronate. Regula I prevede că clasificarea trebuie să fie realizată pe baza textului pozițiilor și notelor corespunzătoare capitolelor, ceea ce nu a fost respectat.

Reactivii de diagnostic, conform poziției 3822 00, sunt aceia care sunt utilizați în scopuri de laborator, pentru analizarea unor substanțe biologice. Testele rapide pentru Covid-19 se încadrează perfect în această definiție, întrucât sunt destinate diagnosticării și nu reglării proceselor imunologice. Regula 3 b), care se aplică mărfurilor prezentate în seturi, nu este relevantă pentru acest caz, deoarece testele rapide nu sunt parte dintr-un „set" în sensul regulii, ci sunt produse individuale pentru diagnosticare.

Instanța de fond susține că, deoarece poziția tarifară corectă ar fi fost 3002 15 000, testele rapide nu se calificau pentru cota redusă de TVA de 8%, iar acest fapt justifică aplicarea unei taxe de 20% în mod retroactiv. Această interpretare este în mod clar contrară principiului proporționalității și creează o povară fiscală nejustificată asupra S.R.L. „PHARMONY". La momentul importului, toate formalitățile vamale au fost respectate, iar clasificarea tarifară și cota TVA aplicate au fost acceptate de autoritățile vamale.

Instanța de fond a susținut că deciziile de clasificare emise în iulie 2023 de Biroul Vamal Sud, care au modificat poziția tarifară a mărfurilor din 3822 00 în 3002 15 000, justifică reclasificarea retroactivă. Totuși, această concluzie ignoră faptul că deciziile de clasificare ulterioare nu pot anula clasificarea tarifară aplicată corect la momentul importului. Atât legislația vamală, cât și principiile de drept administrativ impun ca modificările legislative sau interpretările ulterioare să nu fie aplicate retroactiv, cu excepția cazurilor în care legea prevede expres acest lucru.

Instanța de fond a acceptat fără rezerve legalitatea acțiunilor Biroului Vamal Sud, în temeiul articolelor 141^{2} alin. (2^{2}), 127^{11}, 127^{13} și 129 alin. (2^{2}) din Codul Vamal, precum și art. 2023 din același cod. Se susține că Biroul Vamal a avut dreptul să emită decizia de regularizare nr. 194 din 18.08.2023 în baza controlului ulterior, după acordarea liberului de vamă. Cu toate acestea, nu s-a acordat

suficientă atenție unor principii fundamentale, precum securitatea juridică și protecția drepturilor contribuabililor, principii care impun o analiză atentă a deciziilor luate de autoritățile publice.

Codul Vamal permite organelor vamale să emită decizii de regularizare atunci când se constată erori în declarațiile vamale. Însă acest drept nu trebuie să fie exercitat arbitrar sau într-un mod care încalcă principiul proporționalității și încrederea legitimă a contribuabililor. În cazul de față, S.R.L. „PHARMONY" a efectuat importul mărfurilor în conformitate cu clasificările tarifare comunicate și acceptate la momentul importului. Decizia de regularizare ulterioară, care reclasifică retroactiv mărfurile și impune taxe suplimentare, afectează grav interesele economice ale clientului meu, destabilizând în mod nejustificat activitatea întreprinderii.

Decizia de regularizare nr. 194 din 18.08.2023 a fost emisă pe baza unor controale ulterioare, dar aceste controale nu justifică, în mod automat, o sarcină vamală suplimentară retroactivă, care să includă și taxe deja achitate la momentul importului. Această aplicare retroactivă a sarcinii fiscale contravine principiului bunei credințe și al previzibilității legislației, afectând în mod negativ echilibrul financiar al S.R.L. „PHARMONY".

Punctează că, art. 127 [11] alin. (l) lit. a) din Codul Vamal permite impunerea unor obligații vamale suplimentare atunci când informațiile din declarațiile vamale au condus la o obligație vamală diminuată. Totuși, acest text trebuie interpretat în corelație cu principiile dreptului administrativ, care cer ca măsurile impuse de autorități să fie proporționale și să nu creeze sarcini insuportabile asupra contribuabilului. Este important de menționat că, la momentul importului, clientul meu a acționat în mod legal și a aplicat corect prevederile legale și clasificările tarifare existente. Reclasificarea ulterioară, chiar dacă este permisă de legislație, nu poate fi aplicată în mod retroactiv și cu efecte fiscale atât de grave asupra unei întreprinderi care a acționat cu bună credință.

Decizia Biroului Vamal Sud de a modifica clasificarea tarifară fără a oferi o justificare clară și obiectivă, și fără a evalua impactul asupra activității economice a S.R.L. „PHARMONY", reflectă o aplicare excesiv formalistă a legii, care nu ia în considerare echitatea și buna credință în raport cu contribuabilii.

Un alt aspect neglijat de instanța de fond este principiul securității juridice, un pilon fundamental al dreptului european și internațional, care protejează contribuabilii împotriva modificărilor neprevăzute și retroactive ale regimurilor

fiscale. S.R.L. „PHARMONY” a acționat în baza informațiilor oficiale furnizate la momentul importului și a considerat, în mod justificat, că obligațiile sale vamale au fost achitate integral.

Instanța de fond nu a evaluat impactul asupra securității juridice și asupra încrederii legitime a clientului meu. Orice modificare ulterioară a regimului tarifar, chiar dacă este permisă în mod tehnic, trebuie să fie aplicată cu prudență și într-un mod care să nu impună contribuabililor o povară nejustificată și imprevizibilă. Atunci când o întreprindere respectă toate regulile aplicabile la momentul importului, nu poate fi trasă la răspundere pentru o reinterpretare ulterioară a legii sau a regulilor tarifare.

Decizia de regularizare nr. 194 din 18.08.2023 a impus o sarcină fiscală suplimentară disproporționată, fără ca Biroul Vamal Sud să demonstreze clar erori semnificative comise de S.R.L. „PHARMONY” la momentul depunerii declarațiilor vamale. Impunerea unei sancțiuni fiscale de peste 1,5 milioane lei creează un prejudiciu considerabil, care poate serios activitatea întreprinderii și poate chiar să conducă la falimentul acesteia.

Este necesar să subliniem faptul că măsurile fiscale trebuie să fie proporționale cu greșeala comisă, iar sancțiunile aplicate trebuie să fie în conformitate cu principiile echității și bunei credințe. În cazul nostru, nu există indicii clare că S.R.L. „PHARMONY” ar fi comis o eroare deliberată sau gravă. Decizia Biroului Vamal Sud și concluzia instanței de fond neglijează acest principiu și impun o sarcină fiscală nejustificată.

Intimatul Biroul vamal Sud a depus *referință* la cererea de apel, prin care solicită respingerea apelului și menținerea hotărârii instanței de fond. În argumentarea referinței s-a invocat că, apelantul își denotă poziția doar pe faptul că deși produsele importate detectează existența sau lipsa componentelor imunologice, acestea nu sunt implicate în reglarea sistemului imunologic, fapt ce le exclude de la poziția stabilită de organul vamal 3002 15 000. Întru infirmarea acestei poziții urmează a fi atrasă atenția instanței de apel asupra Normelor Explicative al Sistemului Armonizat de la poziția tarifară 3002 C) poziția cuprinde antiseruri, alte fracțiuni ale sângelui și produse imunologice, modificate sau nu sau obținute prin mijloace biotehnologice. Sunt considerate ca făcând parte din această categorie produsele care, în reacția lor antigenă anticorpi, corespund antiserurilor naturale şi sunt utilizate în scopul diagnosticării, analizelor imunologice (teste) sau

în scopuri terapeutice. Aceste produse includ produsele utilizate în scopuri de diagnostic sau analiză imunologică sau în scop terapeutic sunt considerate ca aparținînd acestei categorii. Ele sunt definite după cum urmează: a)Anticorpi monoclonali imunoglobuline specifice compuse din hibridoane selectate și donate, menținute în cultura invitro sau sub forma unei tumori ascitice. b)Fragmente de anticorpi-părți active ale unei proteine de anticorp obținute de exemplu, prin clivaj enzimatic specific. Acest grup include în special anticorpi cu catenă unică. c)Conjugați de anticorp și fragment de anticorp-conjugați care conțin cel puțin un anticorp sau un fragment de anticorp. Cele mai simple tipuri sunt o combinație a următoarelor: (i) anticorp-anticorp; (ii) fragment de anticorp-fragment de anticorp;. (iii) anticorp-un fragment de anticorp; (iv) anticorp-altă substanță; (v) fragment de anticorp-altă substanță.

Conjugatele de tip (iv) și (v) includ, de exemplu, fragmente (de exemplu fosfatază alcalină, peroxidază sau beta-galactozidază) sau coloranți (fluoresceină) legați covalent de structurile proteice sunt utilizate pentru reacțiile de detectare directă. Produsele acestei poziții pot fi prezentate sub orice formă, chiar dozate sau condiționate pentru vânzarea cu amănuntul.

Respectiv poziția 3002 stabilită de organul vamal pentru mărfurile importate de apelant, include nu doar produse implicate în reglarea sistemului imunologic, ci include şi produse care sunt utilizate pentru reacțiile de detectare directă, în scopul diagnosticării, analizelor imunologice (teste).

Susține că instanța de fond just a făcut trimitere la notele explicative poziția tarifară 3822 care cuprinde reactivi de diagnostic care pot avea o funcție similară cи aceea a reactivelor destinați să fie administrați pacienților, cu excepția faptului că sunt utilizați în vitro mai mult decît în vitro. Reactivii de diagnostic preparați conțin nu numai reactivi de diagnostic ci și alți reactivi de analiză utilizați în alte scopuri decît detectarea sau diagnosticul. Reactivii de laborator și de diagnostic preparați pot fi utilizați în laboratoarele medicale, veterinare, științifice sau industriale, în spitale, în industrie, pe teren sau în anumite cazuri, la domiciliu. Reactivii de la această poziție pot fi condiționați sub formă de trusă constituită din mai mulți componenți, chiar dacă unul sau mai mulți componenți sunt compuși cu compoziție chimică definită prezentați separat la Capitolul 28 sau 29, substanțe colorante sintetice de la poziția 34.02 sau orice altă substanță care prezentată separat se clasifică la o altă poziție. Exemple de astfel de truse sunt cele care sunt utilizate pentru determinarea glucozei în sînge, cetonelor în urină etc., și cele pe

bază de enzime. Totuși trusele de diagnostic care au caracter esențial al produselor de la pozițiile 30.02 sau 30.06 sunt excluse. Având la bază prevederile NESA, organul vamal în temeiul art. 141^2, alin. (2^2) a Codului Vamal, SRTN (Serviciul Clasificarea Mărfurilor) la data de 19.07.2023 a emis Decizii de Clasificare după cum urmează:

48 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 05.03.2020
49 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 01.04.2020
50 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 07.04.2020
51 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 12.11.2020
52 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 19.11.2020
53 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 30.11.2020
54 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 1
55 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 2
56 din 19.07.2023 pentru declarația vamală nr. *****din 30.12.2020

Potrivit Deciziilor de clasificare menționate, pentru mărfurile importate poziția tarifară a fost modificată din 3822 00 în 3002 15 000, clasificarea fiind efectuată în temeiul Legii nr. 172 din 25.07.2014 ”privind aprobarea Nomenclaturii combinate a mărfurilor” cap. 30 cu aplicarea regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii combinate nr. 1, 3 b) şi nr. 6, Notelor explicative ale Sistemului Armonizat de denumire şi codificare a mărfurilor aferent poziției tarifare Secţiunea VI, gr. 3002.

Analizînd prevederile art. 96 lit. b) liniuța 2 (versiunea anului 2020, data importului), prevedea acordarea facilităților de TVA 8% doar pentru medicamente de la poziția tarifară 3001-3004, astfel că marfa ”VIVADIAG TM-IgM/IgG, VIVADIAG TM, VIVADIAG SARS-COV-2 ANTIGEN FIA”, nu se include în aceasta categorie. Acest tip de mărfuri putea fi importat cu scutiri, abia din data de 05.11.2021, cînd prin prin LP147 din 21.10.21, MO273/05.11.21 art.359; în vigoare 05.11.2021, Art.96 lit.b) a fost modificat, prin introducerea taxei de 8% şi pentru mărfurile de la pozițiile tarifare 300215. Deoarece poziția tarifară stabilită corect 3002 15 000, nu cade sub incidența scutirii 600 aplicate la momentul perfectării declarațiilor vamale ”Cota redusă TVA (8%) la importul medicamentelor de la pozițiile tarifare 3001-3004 și a mărfurilor de la pozițiile tarifare 3005, 300610, 300620000, 300630000, 300640000, 3006600000, 300670000, 370790, 380894, 382100000, 382200000, 4014, 401511000, 481890100, 900110900, 900130000, 900140, 900150, 901831, 901832,

901839000”, a fost aplicată legislația bazată pe principiile generale de impozitare pentru test VIVADIAG TM-IgM/IgG, VIVADIAG TM, VIVADIAG SARS-COV-2 ANTIGEN FIA. Respectiv Legea nr. 172 din 25.07.2014 pentru poziția tarifară 3002 15 000 prevede taxă vamală 0%, iar în conformitate cu art. 96 Cod Fiscal se prevede TVA-20%, care şi a fost stabilit prin Decizia de Regularizare nr. 194 din 18.08.2023.

Punctează intimatul, că în temeiul art. 202^2 alin. (1), art. 202^5 alin. (5) din Codul vamal, în termen de 4 ani, organul vamal a fost în drept să efectueze verificarea corectitudinii informațiilor incluse în declarațiile vamale depuse de operatorul economic SRL ”Pharmony”.

Argumentele participanților la proces.

Procedura de citare a fost legal executată.

Cererea de apel a fost examinată în lipsa apelantului SRL ”Pharmony” și avocatului Stici Roman, care, fiind legal citați despre data, ora şi locul judecării cauzei, în şedinţa instanţei de apel nu s-au prezentat și n-au comunicat cauza neprezentării. Potrivit art.239 alin.(2) Cod administrativ, „participanții la proces se citează. În citație se comunică locul, data și ora ședinței. Neprezentarea participanților la proces nu împiedică instanța de apel să decidă în privința apelului”.

În ședința de judecată în instanța de apel reprezentantul Biroului Vamal Sud, Vascan Irina, a solicitat respingerea apelului depus, menționând că, potrivit prevederilor legale organul vamal în termen de 4 ani este în drept să efectueze o astfel de reverificare internă, la SRL ”Pharmony” controlul a avut loc peste 3 ani la data importului mărfurilor, respectiv a avut loc în interior termenului stabilit de lege.

Punctează că a avut loc reverificarea declarațiilor vamale prin care SRL ”Pharmony” a importat pe teritoriul RM reactiv de diagnostic, teste pentru depistarea covid 19. În urma reverificării declarațiilor sa constatat faptul că mărfurile importate de reclamant au fost declarate ca poziția tarifară 3822. Pentru a verifica cît a fost de corectă stabilirea acestui cod tarifar a fost sesizată serviciul clasificarea mărfurilor pentru a stabili dacă codul declarat de apelant este unul corect sau urmează a fi verificat. În urma analizării prescripțiilor medicale a mărfii importate în urma analizării normelor explicative mărfii din sistemul specializat serviciul clasificarea mărfurilor a ajuns la concluzia că totuși codul tarifar 3822 nu

este unul just și nu poate fi aplicat mărfii care a fost importată fapt pentru care a fost modificat codul de 3822 în 3002. Respectiv organul vamal a ajuns la concluzia pentru că după examinarea normei explicative și normele explicative de la poziția tarifară care nemijlocit a fost stabilită de către SRL ”Pharmony” la momentul importului, sa constatat faptul că această poziție depinde nu doar reactive de diagnosticul reactive al virusului covid 19 dar au un spectru mai larg de aplicare și respectiv acești reactivi pot fi folosite în laborator cît și pot fi utilizate în laboratoarele veterinare, științifice, industriale, spitale, industrie pe teren sau chiar la domiciliu. Dar poziția tarifară stabilită de Biroul Vamal prevede expres că în această poziție tarifară sunt incluse produsele care sunt utilizate doar în scopul diagnosticării și analizelor imunologice adică acestea în paranteză sunt stipulate că sunt teste. Aceste produse se includ în produse utilizate în scopuri de diagnostic și analize imunologice. Respectiv poziția 3002 stabilită de organul vamal pentru mărfurile importate include produse care sunt utilizate în scopul diagnosticării și analizării anume a virusului covid 19. Dat fiind faptul că aceste teste covid trebuie să fie clar substanță activă și scopul pentru care sunt utilizate este anume detectarea virusului Sars Covid 19 se denotă faptul că poziția tarifară corectă pentru aceste coduri urmează a fi 3002 și nu 3822 cum este stabilit de către SRL ”Pharmony”. În acest sens a fost anulată scutirea cu modificarea codului deja mărfurile care sunt la poziția 3002 nu beneficiau de scutire de 8%. Respectiv a fost calculată taxa vamală în procedură general 20% și aceste calcule cu recalcularea taxelor vamale pe recalcularea taxelor pe valoarea adăugată a fost reflectată în decizia de regularizare care este contestată de către apelant.

Aprecierea instanței.

Verificând materialele cauzei şi analizând în complex argumentele şi criticile expuse, Completul specializat de contencios administrativ al Curţii de Apel Sud sediul Cahul conclude asupra necesității admiterii apelului reclamantului ”Pharmony ” SRL, casării integrale a hotărârii primei instanțe şi emiterii unei noi hotărâri, prin care se respinge ca neîntemeiată acțiunea reclamantului “Pharmony” SRL împotriva Biroului Vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 și încasarea cheltuielilor de judecată, din următoarele considerente.

În conformitate cu art.3 Cod administrativ, „legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a

controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținîndu-se cont de interesul public și de regulile statului de drept”.

Conform art.236 Cod administrativ, „instanţa de apel examinează din oficiu admisibilitatea apelului”.

Analizând condițiile de admisibilitate a apelului, Completul specializat de contencios administrativ al Curții de Apel Sud sediul Cahul statuează, că cererea de apel corespunde cerințelor de admisibilitate și nu cade sub incidența art.236 alin.(2) Cod administrativ. Nici participanții la proces nu au invocat inadmisibilitatea apelului.

În acest context, Completul de judecată menționează că cererea de apel este admisibilă.

Potrivit art.194 alin.(1) Cod administrativ, „în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept”.

Conform art.195 Cod administrativ, „procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu exceptia art.169–171”.

Conform art.239 Cod de procedură civilă, „hotărârea judecătorească trebuie să fie legală şi întemeiată. Instanţa îşi întemeiază hotărârea numai pe circumstanţele constatate nemijlocit de instanţă şi pe probele cercetate în şedinţă de judecată”.

În conformitate cu art.240 alin.(1) lit. c) Cod administrativ, „examinînd cererea de apel, instanţa de apel adoptă una dintre următoarele decizii: … casează integral hotărîrea primei instanței și emite o nouă decizie”.

Completul de judecată reține, că concluzia primei instanţe este adoptată sub imperiul aplicării eronate a normelor legii materiale, şi fără a stabili toate circumstanţele importante pentru soluționarea cauzei.

Din materialele dosarului se desprinde, că în perioada 09.06.2023-02.08.2023 de către Secţia control ulterior a Biroului vamal Sud a fost efectuată în privinţa agentului economic SRL „Pharmony” reverificarea declaraţiilor vamale nr. *****din 05.03.2020, nr. *****din 01.04.2020, nr. *****din 07.04.2020, nr. *****din 12.11.2020, nr. *****din 19.11.2020, nr. *****din 30.11.2020, nr. *****din 14.12.2020, nr. *****din 30.12.2020 privind verificarea corectitudinii atribuirii codului mărfii. SRL „Pharmony”, prin declaraţiile vamale nominalizate, a

introdus pe teritoriul vamal al Republicii Moldova, în regim vamal de import definitiv 4200, reactivi de diagnostic-teste rapide pentru depistarea Covid-19 VIVADIAG TM-IgM/IgG, VIVADIAG TM, VIVADIAG SARS-COV-2 ANTIGEN FIA. Pentru importul mărfii agentul economic a solicitat regimul vamal 42 00 - Import definitiv a mărfurilor străine, care fac obiectul scutirii de la drepturile de import. În baza art. 96 lit. b) poziţia 2 şi 3 din Codul fiscal, marfa a beneficiat de tratament tarifar favorabil scutirea 600 cota redusă TVA (8%) la importul medicamentelor, de la poziţiile tarifare 3001-3004 şi a mărfurilor de la poziţiile tarifare 3005, 300610, 300620000, 300630000, 300640000, 300660000, 300670000, 370790, 380894, 382100000, 382200000, 4014, 401511000, 481890100, 900110900, 900130000, 900140, 900150, 901831, 901832, 901839000.

În vederea stabilirii codului tarifar corect a mărfii importate, clasificate la poziţia tarifară 3822, în cadrul controlului ulterior a fost solicitată asistenţa Secției reglementări tarifare și netarifare a Biroului vamal Sud, care a constatat clasificarea eronată a mărfurilor.

La data de 19 iulie 2023 Biroul vamal Sud a emis decizii de clasificare, după cum urmează: nr. 48 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 05.03.2020; nr. 49 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 01.04.2020; nr. 50 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 07.04.2020; nr. 51 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 12.11.2020; nr. 52 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 19.11.2020; nr. 53 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.11.2020; nr. 54 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 1; nr. 55 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 2; nr. 56 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.12.2020. Potrivit deciziilor de clasificare menţionate, poziţia tarifară a fost modificată din 3822 00 în 3002 15 000, clasificarea fiind efectuată în temeiul Legii nr. 172 din 25 iulie 2014 privind aprobarea Nomenclaturii combinate a mărfurilor, cap. 30, cu aplicarea regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii combinate nr. 1, 3 b) şi nr. 6, Notelor explicative ale Sistemului Armonizat de denumire şi codificare a mărfurilor aferent poziţiei tarifare Secţiunea VI, gr. 3002. Deciziile de clasificare menţionate nu au fost contestate de SRL „Pharmony”.

În rezultatul constatărilor efectuate de către Biroul vamal Sud a fost întocmită decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023, prin care s-a stabilit obligaţia

vamală în mărime de 1 519 399,29 lei, obligația care la moment a fost achitată de SRL „Pharmony”.

Decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 a fost emisă de Biroul vamal Sud în temeiul art. art. 1412 alin. (2^2), 127^{11} alin. (1) lit. a), 127^{13}, 129 alin. (2^2), 181^1, 202^2, 202^3 alin. (1) lit. g) și alin. (2) lit. e), 202^7 alin. (1) Cod vamal; Legea nr. 172 din 25 iulie 2014; art. 96 lit. a), 100, 228 Cod fiscal.

La 15.08.2023 reclamantul SRL „Pharmony” în persoana directorului Șarco Alexandru a depus cerere prealabilă, solicitând examinarea repetată a declarațiilor vamale verificate ulterior de către echipa de control, indicând declarațiile vamale cu erori de clasificare tarifară. Anularea procesului verbal de reverificare a declarațiilor vamale nr. 31/3 din 02.08.2023 emis de către secția control ulterior al Biroului Vamal Sud (f.d.25-27).

La 18.08.2023 Biroul vamal Sud a expediat răspunsul la cererea prealabilă nr.28/26-06/4257-06 din 18.08.2023, comunicând reclamantului că poziția tarifară – 3002 15 000, stabilită prin deciziile de clasificare nr. 48- nr. 56 din 19.07.2023, la momentul perfectării declarațiilor vamale nu cade sub incidența codului scutirii 600, deci, cota redusă a TVA (8%) la importul medicamentelor de la pozițiile tarifare 3001-3004 și a mărfurilor de la pozițiile tarifare 3005, 300610, 300620000, 300630000, 300640000, 300650000, 300660000, 300670000, 370790, 380849, 382100000, 382200000, 4014, 401511000, 481890100, 900110900, 900110900, 90013000, 900140, 900150, 901831, 901832, 901839000, nu putea fi aplicată, urmând a fi aplicată legislația bazată pe principii generale de impozitare pentru reactivi de diagnostic de laborator, adică conform art. 96 lit. a) Cod fiscal nr. 1163/1997 – TVA 20%. Constatările expuse în procesul verbal de reverificare nr. 13/3 din 02.08.2023 au fost stabilite în conformitate cu legislația în vigoare. Totodată, l-a informat că actele administrative emise de organul vamal în cadrul procedurii de executare silită pot fi contestate în instanța de judecată. (f.d.32)

Completul specializat în contencios administrativ al Curții de Apel Sud sediul Cahul reține, că accesul reclamantului ”Pharmony ” SRL la justiție a fost asigurat, dat fiind că reclamantul a respectat calea prealabilă prejudiciară de soluționare a litigiului, în conformitate cu prevederile art.164 Cod administrativ, aşa cum la 15.08.2023 a depus cerere prealabilă /f.d.25-27/, la care a primit răspunsul pârâtului Biroul vamal Sud nr. 28/26-06/4257-06 din 18.08.2023 /f.d.32/, depunând acțiunea în judecată în termenul specificat la art.209 Cod administrativ.

Art.189 alin.(1),(2) Cod administrativ prevede, că „orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o acţiune în contencios administrativ. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci cînd autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere”; și conform art.5 Cod administrativ, „activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea”.

Conform art.20 Cod administrativ, „dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acțiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod”.

În corespundere cu art.39 alin.(2) Cod administrativ, „orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art.17 sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente”.

Conform art.206 alin.(1) Cod administrativ, „o acţiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare); b) obligarea autorităţii publice să emită un act administrativ individual (acţiune în obligare); c) impunerea la acţiune, la tolerare a acţiunii sau la inacţiune (acţiune în realizare); d) constatarea existenţei sau inexistenţei unui raport juridic ori nulităţii unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acţiune în constatare); sau e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acţiune de control normativ)”.

Astfel, după scopul urmărit legiuitorul a prevăzut felurile de acțiuni în contenciosul administrativ: acțiunea în contestare este formulată pentru a contesta un act administrativ individual; acțiunea în obligare se depune dacă autoritatea administrativă refuză să adopte un act administrativ pe care este obligat să-l adopte; acțiunea în realizare este formulată pentru impunerea la acțiune, la tolerare a acțiunii sau la inacțiune, fiind specifică actelor reale, reglementate la art.14 Cod administrativ; acțiunea în constatare este formulată pentru constatarea existenței sau inexistenței unui raport juridic ori nulității unui act administrativ individual sau

a unui contract administrativ; acțiune de control normativ se depune pentru anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (art.12 CA).

În speță reclamantul ”Pharmony ” SRL solicită anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 emisă de către Biroul vamal Sud în privința SRL „Pharmony”, compensarea cheltuielilor de judecată din contul Biroului vamal Sud.

Pârâtul Biroul vamal Sud la rândul său invocă legalitatea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 pe motiv că ultima a fost adoptată conform prevederilor legale stipulate la art. 202^2 alin. (1), art. 202^5 alin. (2) din codul vamal nr. 1149/2000, potrivit căror organul vamal în termen de 4 ani este în drept să efectueze corectitudinea informațiilor incluse în declarațiile vamale depuse de către operatorul economic, iar reverificarea a avut loc peste 3 ani de la data declarației vamale, respective în interiorul termenului de 4 ani prevăzut de legislație.

Potrivit probelor materiale se constată că, la data de 19 iulie 2023 Biroul vamal Sud a emis decizii de clasificare, după cum urmează: nr. 48 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 05.03.2020; nr. 49 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 01.04.2020; nr. 50 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 07.04.2020; nr. 51 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 12.11.2020; nr. 52 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 19.11.2020; nr. 53 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.11.2020; nr. 54 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 1; nr. 55 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 2; nr. 56 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.12.2020. Potrivit deciziilor de clasificare menţionate, poziţia tarifară a fost modificată din 3822 00 în 3002 15 000, clasificarea fiind efectuată în temeiul Legii nr. 172 din 25 iulie 2014 privind aprobarea Nomenclaturii combinate a mărfurilor, cap. 30, cu aplicarea regulilor generale de interpretare a Nomenclaturii combinate nr. 1, 3 b) şi nr. 6, Notelor explicative ale Sistemului Armonizat de denumire şi codificare a mărfurilor aferent poziţiei tarifare Secţiunea VI, gr. 3002. Deciziile de clasificare menţionate nu au fost contestate de SRL „Pharmony”.

La speță s-a constatat cu certitudine că în rezultatul constatărilor efectuate de către Biroul vamal Sud a fost întocmită decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023, prin care s-a stabilit obligația vamală în mărime de 1 519 399,29 lei, obligația care la moment a fost achitată de SRL „Pharmony”. Decizia de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 a fost emisă de Biroul vamal Sud în

temeiul art. art. 141^2 alin. (2^2), 127^{11} alin. (1) lit. a), 127^{13}, 129 alin. (2^2), 181^1, 202^2 , 2023 alin. (1) lit. g) și alin. (2) lit. e), 2027 alin. (1) Cod vamal; Legea nr. 172 din 25 iulie 2014; art. 96 lit. a), 100, 228 Cod fiscal.

În continuare Completul de judecată reține, că în conformitate cu art. 141^2 alin. (2^2) Cod vamal (în vigoare până la 01 ianuarie 2024) prevede că, organul vamal este în drept să emită decizia de clasificare a mărfurilor după acordarea liberului de vamă. Decizia de clasificare se transmite declarantului în termen de trei zile lucrătoare de la emitere.

Lecturând hotărîrea instanței de fond, Completul specializat de contencios administrativ al Curții de Apel Sud sediul Cahul constată că, prima instanță a invocat prevederile art. 141^2 alin. (2^2) Cod vamal (în vigoare până la 01 ianuarie 2024) privind dreptul organului vamal de a emite decizia de clasificare după acordarea liberului de vamă, și anume că la data de 19 iulie 2023 Biroul vamal Sud a emis decizii de clasificare, însă nu a constat cu certitudine dacă aceste decizii de clasificare au fost contestate sau nu de către reclamant.

Notabil este faptul că potrivit alin. (4) al art. 141^2 Cod vamal (în vigoare până la 01 ianuarie 2024), Decizia Serviciului Vamal cu privire la clasificarea mărfurilor este obligatorie. Declarantul este în drept să conteste decizia în modul stabilit de legislaţia în vigoare.

Conform pct. 52 din ORDIN Nr. 296 din 19-08-2016 cu privire la aprobarea Regulamentului privind decizia de clasificare a mărfurilor, emis de către Serviciul vamal, (în vigoare până la 01 ianuarie 2024) potrivit art. 141^2 alin. (4) Cod vamal, Decizia de clasificare a mărfii este obligatorie și poate fi atacată la aparatul central al Serviciului Vamal (adresa: mun. Chișinău, str. N. Starostenco, 30), în termen de 10 zile calendaristice de la data comunicării deciziei.

Totodată, art. 141^2 alin. (2^{12}) Cod vamal (în vigoare până la 01 ianuarie 2024), ”În urma încheierii controlului suplimentar cu emiterea deciziei de clasificare a mărfurilor, se va încasa obligaţia vamală prin întocmirea deciziei de regularizare sau se va restitui garanţia constituită, iar operaţiunea de vămuire se va considera a fi încheiată”.

La acest capitol se reţin și dispoziţiile art. 10 din Codul administrativ, ” Actul administrativ individual este orice dispoziţie, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin naşterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public”.

Din interpretarea normelor de drept citate, instanța de apel reține că, deciziile de clasificare emise la data de 19 iulie 2023 de Biroul Vamal Sud cu nr. 48 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 05.03.2020; nr. 49 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 01.04.2020; nr. 50 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 07.04.2020; nr. 51 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 12.11.2020; nr. 52 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 19.11.2020; nr. 53 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.11.2020; nr. 54 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 1; nr. 55 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 14.12.2020 art. 2; nr. 56 din 19.07.2023 pentru declaraţia vamală nr. *****din 30.12.2020, produc nemijlocit efecte juridice corespunzând criteriului pentru actul administrativ, stabilit în conformitate cu art. 10 din Codul administrativ. Or, deciziile de clasificare a mărfurilor nu pot fi considerate ca operațiuni administrative în sensul art. 15 Codul administrativ.

Prin urmare, cadrul normativ în vigoare prevede în mod expres noțiunea actului administrativ și respectiv, modul de contestare a acestuia.

Astfel, din considerentele menţionate, şi având în vedere că instanţa de fond a interpretat eronat normele de drept material, Completul specializat de contencios administrativ al Curții de Apel Sud sediul Cahul a concluzionat, că restabilirea echităţii legale se impune prin casarea integrală a hotărârii instanţei de fond şi emiterea unei noi hotărâri de respingere a acţiunii reclamantului ”Pharmony” SRL prin intermediul avocatului Stici Roman, ca fiind neîntemeiată.

Conform art.240 alin.(1) lit.c) Cod administrativ, „examinînd cererea de apel, instanţa de apel adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral hotărîrea primei instanţei şi emite o nouă decizie ”.

Conducându-se de prevederile art. 240 alin. (1) lit. c), art. 251 alin. (2) Cod administrativ, Colegiul specializat de contencios administrativ, –

D E C I D E:

Se admite apelul declarat de către avocatul Stici Roman în interesele ”Pharmony ” SRL.

Se casează integral hotărîrea Judecătoriei Cahul sediul Central din 14 martie 2024, pronunțată în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de reprezentantul reclamantului, avocatul Roman Stici în interesele “Pharmony” SRL

împotriva Biroului Vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 și încasarea cheltuielilor de judecată.

Se emite o nouă decizie, după cum urmează:

Se respinge, ca neîntemeiată acțiunea înaintată de avocatul Roman Stici în interesele "Pharmony" SRL împotriva Biroului Vamal Sud privind anularea deciziei de regularizare nr. 194 din 18 august 2023 și încasarea cheltuielilor de judecată.

Decizia este executorie de la emitere, însă poate fi contestată cu recurs la Curtea Supremă de Justiție, în termen de două luni de la pronunțarea deciziei motivate.

Decizia motivată pronunțată la data de 18 noiembrie 2025, ora 17:00.

Preşedintele şedinţei, judecătorul **Movilă Vitalie**

Judecătorii **Dmitrii Fujenco**

Serghei Pilipenco

Nota: Din motivul imposibilității semnării deciziei motivate de către judecătorul(ii) Dmitrii Fujenco și Serghei Pilipenco, în privința căruia(ra) s-a dispus eliberarea din funcție prin Hotărârea Consiliului Superior al Magistraturii nr.548/41 din 21 octombrie 2025, în conformitate cu art.236 alin.(7) CPC în locul acestui(or) judecător(i) decizia integrală este semnată de președintele ședinței (instanței) Movilă Vitalie.