

T-2507-72

T-2507-72

Thyssen Mining Construction of Canada Ltd.
(Plaintiff)

Thyssen Mining Construction of Canada Ltd.
(Demanderesse)

v.

a c.

The Queen (Defendant)

La Reine (Défenderesse)

Trial Division, Addy J.—Ottawa, December 5, 1974; January 17, 1975.

Division de première instance, le juge Addy—
b Ottawa, le 5 décembre 1974; le 17 janvier 1975.

Customs duty—Request for re-classification of imported goods—Time limitation from date of entry—Customs Act, R.S.C. 1970, c. C-40, ss. 20, 21, 27, 46, 51, 106, 112-114—Customs Tariff, R.S.C. 1970, c. C-41, Items 41012-1 and 44603-1—Interpretation Act, R.S.C. 1970, c. I-23, s. 28.

Droits de douanes—Demande de reclassification des marchandises importées—Délai à compter de la date de la déclaration en douane—Loi sur les douanes, S.R.C. 1970, c. C-40, art. 20, 21, 27, 46, 51, 106 et 112 à 114—Tarif des douanes, S.R.C. 1970, c. C-41, numéros tarifaires 41012-1 et 44603-1—Loi d'interprétation, S.R.C. 1970, c. I-23, art. 28.

A mining construction company imported tubing for the lining of mine shafts, on payment of duty under *Customs Tariff* item 44603-1. The shipment at issue in this action was imported under the terms of a written agreement, for use in mine shafts in Saskatchewan, on May 16, 1969, the duty being paid under the same tariff item. Four months later, the company filed a claim for refund, on the ground that these goods were entitled to enter duty-free, under tariff item 41012-1. In respect of other shipments, the dispute over the application of tariff item 44603-1 (maintained by the Department of National Revenue, Customs and Excise) and tariff item 41012-1 (relied on by the company) was decided in the company's favour by the Tariff Board. The Department then refunded all the duties paid on the company's importations of tubing, except one. Refund of the duty paid on May 16, 1969 was refused on the ground that the request for the re-determination of a tariff classification should have been made within ninety days. The company sued to recover the amount of duty involved, in the sum of \$106,175.

Une compagnie minière importait des cuvelages servant au revêtement des puits de mines et payait des droits de douanes sous le numéro tarifaire 44603-1. La cargaison en cause devait être utilisée dans des puits de la Saskatchewan et avait été d importée aux termes d'une entente écrite le 16 mai 1969, après paiement de droits selon le même numéro tarifaire. Quatre mois plus tard, la compagnie introduisit une demande de remboursement au motif que ces marchandises pouvaient être importées en franchise sous le numéro tarifaire 41012-1. En ce qui concerne les autres cargaisons, la Commission du tarif e rendit une décision favorable à la compagnie dans le litige relatif à l'application du numéro tarifaire 44603-1 (imposé par le ministère du Revenu national, Douanes et Accise) et le numéro tarifaire 41012-1 (invoqué par la compagnie). Le Ministère remboursa alors tous les droits payés par la compagnie sur les cuvelages, excepté une cargaison. Il refusa de rembourser les droits perçus le 16 mai 1969 parce que la demande de nouvelle détermination de la classification tarifaire aurait dû être faite dans les quatre-vingt-dix jours. La compagnie réclame le remboursement des droits en cause, soit la somme de \$106,175.

Held, dismissing the action, the plaintiff was bound by the provision in section 46(1) of the *Customs Act*, that classification or appraisal of goods on entry was "final and conclusive unless the importer within ninety days of the date of entry, makes a written request . . .". This language overrode the permissive terms of section 46(4), allowing a request for re-classification within two years. The same period was permitted in the application of section 114 of the Act to section 113, but the latter section was relevant only where the goods were imported for one purpose and "diverted" to another purpose. The goods here were applied to the very purpose for which they were ordered and imported.

Arrêt: l'action est rejetée; la demanderesse était liée par b l'article 46(1) de la *Loi sur les douanes* prévoyant notamment que la classification ou l'estimation des marchandises faite au moment de la déclaration en douane était «définitive et péremptoire à moins que l'importateur, dans les quatre-vingt-dix jours de la date de la déclaration en douane, ne fasse une demande . . .». Cette disposition l'emporte sur les termes de h l'article 46(4) qui expriment une faculté et autorisent une nouvelle détermination de la classification dans les deux ans. Les mêmes délais étaient prévus pour l'application de l'article 114 de la Loi à l'article 113, mais ce dernier ne visait que l'importation de marchandises destinées à un usage particulier et affectées à un autre usage. Les marchandises en cause ont été affectées à l'usage pour lequel elles avaient été commandées et importées.

Julius v. Lord Bishop of Oxford (1880) 5 App. Cas. 214, [1874-1880] All E.R. (Rep.) 43 and *Re Pentagon Construction Co. Ltd.* (1960) 20 D.L.R. (2d) 485, applied.

Arrêts appliqués: *Julius c. Lord Bishop of Oxford* (1880) 5 App. Cas. 214, [1874-1880] All E.R. (Rep.) 43 et *Re Pentagon Construction Co. Ltd.* (1960) 20 D.L.R. (2^e) 485.

ACTION.

ACTION.

COUNSEL:

Hon. C. H. Locke, Q.C., and J. M. Coyne, Q.C., for plaintiff.

A. C. Pennington and R. Côté for defendant. a

SOLICITORS:

Herridge, Tolmie, Gray, Coyne & Blair, Ottawa, for plaintiff. b

Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by c

ADDY J.: The plaintiff, for some years, had been importing into Canada from Germany tubing for the lining of mine shafts, its main business being the design and sinking of mine shafts in the Province of Saskatchewan. In order to sink a shaft through quicksand the ground has to be frozen and the tubing was employed to prevent the high pressure formations from flooding the shafts after the ground had thawed. d

For some period of time the tubing had been imported and entered through customs under tariff item 44603-1 with duty paid thereon at 22½% *ad valorem*, in accordance with a ruling obtained from a federal customs appraiser through the plaintiff's customs brokers. Representations were made from time to time to change the ruling without success. e

In 1968, the plaintiff having changed customs brokers, the latter requested the Department to confirm their own opinion that the tubing could be imported on a duty-free basis as it was classifiable under tariff item 41012-1 as "mine wall supports or support systems of metal." Before receiving the reply from the Department, eight shipments of tubing were entered under the above duty-free classification and no duty was paid. A federal customs appraiser then advised the plaintiff's customs brokers that the Department took the position that the tubing was not exempt of duty but was dutiable at 20% under the first above-mentioned tariff item that is, item 44603-1. f

AVOCATS:

L'hon. C. H. Locke, c.r., et J. M. Coyne, c.r., pour la demanderesse.

A. C. Pennington et R. Côté pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Herridge, Tolmie, Gray, Coyne et Blair, Ottawa, pour la demanderesse. b

Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par

LE JUGE ADDY: Depuis plusieurs années, la demanderesse importe au Canada des cuvelages provenant d'Allemagne, servant au revêtement des puits de mine; elle s'occupe principalement de l'établissement des plans et du creusement des puits de mine dans la province de la Saskatchewan. Pour creuser un puits dans du sable bouillant, il faut que le sol soit gelé et le cuvelage sert à empêcher que les formations de haute pression inondent les puits après le dégel du sol. d

Pendant un certain temps, ces cuvelages ont été importés et déclarés aux douanes sous le numéro tarifaire 44603-1, et des droits étaient perçus au taux de 22½% *ad valorem*, en conformité des instructions d'un appréciateur fédéral des douanes, obtenues par l'intermédiaire des courtiers en douane de la demanderesse. On demanda à plusieurs reprises la modification de ces instructions, mais sans succès. e

En 1968, de nouveaux courtiers en douane de la demanderesse estimant que les cuvelages devraient être importés en franchise puisqu'ils pouvaient relever du numéro tarifaire 41012-1 à titre de «cadres en métal pour le soutènement des murs», demandèrent au Ministère de confirmer leur opinion. Avant l'obtention d'une réponse du Ministère, on importa sous ledit numéro tarifaire huit cargaisons de cuvelages sur lesquels ne fut perçu aucun droit. Un appréciateur fédéral des douanes informa alors les courtiers en douane de la demanderesse que, selon le Ministère, les cuvelages en cause n'étaient pas exempts de droits mais étaient frappés de droits au taux de 20% selon le numéro f

Notwithstanding this the plaintiff's brokers entered two further shipments under the duty-free classification. Subsequently, namely on the 16th of May 1969, a further shipment was entered under item 44603-1 and the sum of \$106,175.61 was paid as duty and the sum of \$79,799.35 was paid as sales tax. This shipment of tubing was in fact imported for use in mine shafts in Saskatchewan under the terms of a written agreement previously entered into by the plaintiff. On the 22nd of October 1969, that is, over four months later, the plaintiff filed a claim for refund.

Meanwhile, on the 14th of August 1969, the Department of National Revenue Customs and Excise had advised the plaintiff that it took the position that a false declaration had been made for the ten above-mentioned shipments, which had been imported duty free under item 41012-1, and that a seizure had been made and that the Department was claiming duty and might in addition be imposing a penalty. While disputing liability the plaintiff paid the duty under protest and thereafter three further entries of the same goods were made and the duty thereon was paid.

The plaintiff having requested re-determination of the classification of the three last-mentioned entries and having received an adverse ruling from the Deputy Minister, appealed to the Tariff Board and succeeded in having the ruling reversed. Following this decision, the Department refunded to the plaintiff the duties paid on all of the above-mentioned importations of tubing except the entry of the 16th of May, 1969 above mentioned. As to this entry the defendant, although it refunded the monies paid as sales tax, refused to refund the sum of \$106,175.61 paid as duty, basing its refusal on the provisions of section 46(1) of the *Customs Act*¹ which provides that an application for the re-determination of a duty classification must be made within ninety days.

tarifaire mentionné plus haut, savoir, le numéro 44603-1.

Malgré cette réponse, les courtiers en douane de la demanderesse déclarèrent deux autres cargaisons au titre de la catégorie de marchandises en franchise. Par la suite, et plus précisément le 16 mai 1969, une nouvelle cargaison fut déclarée sous le numéro tarifaire 44603-1; on paya \$106,175.61 à titre de droits et \$79,799.35 à titre de taxes de vente. Cette cargaison de cuvelages était en fait importée pour être utilisée dans des puits de mines de la Saskatchewan, selon les termes d'un contrat écrit conclu antérieurement par la demanderesse. Le 22 octobre 1969, c'est-à-dire quatre mois plus tard, la demanderesse introduisit une demande de remboursement.

Dans l'intervalle, le 14 août 1969, le ministère du Revenu national, Douanes et Accise, informa la demanderesse qu'il y avait eu à son avis une fausse déclaration à l'égard des dix cargaisons mentionnées précédemment, importées en franchise sous le numéro tarifaire 41012-1, et qu'il y avait eu saisie de marchandises; le Ministère réclamait les droits payables et considérait en outre l'imposition d'une peine. Tout en contestant l'obligation de payer, la demanderesse acquitta les droits, sous réserves, et par la suite importa trois autres cargaisons des mêmes marchandises sur lesquelles elle paya des droits.

La demanderesse demanda une nouvelle détermination de la classification des trois dernières déclarations et reçut une réponse défavorable du sous-ministre; elle interjeta appel devant la Commission du tarif qui accueillit sa demande et infirma la décision en cause. A la suite de la décision de la Commission, le Ministère remboursa la demanderesse des droits payés sur toutes les importations de cuvelages susmentionnées excepté celle du 16 mai 1969. En ce qui concerne cette importation, bien qu'elle ait remboursé les sommes versées au titre de taxes de vente, la défenderesse refusa de rembourser la somme de \$106,175.61 versée au titre des droits de douanes, en fondant son refus sur les dispositions de l'article 46(1) de la *Loi sur les douanes*¹ qui prévoit qu'une demande de nouvelle détermination ou estimation doit être

¹ R.S.C. 1970, c. C-40.

¹ S.R.C. 1970, c. C-40.

The plaintiff, thereupon, instituted the present action under which it claims a judgment against the defendant in the amount of \$106,175.61, being the amount paid for duty on the tubing above referred to, entered on the 16th of May, 1969. The plaintiff also claims interest at 5% per annum on the said sum from the 21st of October 1969 to the date of judgment.

It is clear that the tubing involved in the present action, which was imported through the Port of Winnipeg, was originally ordered and imported for the specific purpose of lining mine shafts in a potash mine near Rocanville, Saskatchewan, and was actually installed and used there as the plaintiff had, at all relevant times, intended to use it and was not ordered as general stock and subsequently installed at Rocanville.

The fact that the tubing, imported on the 16th of May 1969, qualifies for exemption under tariff item 41012-1 is not disputed by the defendant. The only dispute is over the right of the plaintiff to a refund of the tariff paid having regard to its failure to request the re-determination of the tariff classification within the time limited in the Act.

It is clear from the tariff classification of the tubing that it qualifies for exemption for tariff only by reason of its end use as part of a mine wall support or supports system of metal and not by reason of an exemption of tubing as such.

Sections 20, 21, 27(3) and 51 of the Act, which deal with the requirements of a bill of entry and the details to be shown therein as well as with the details and contents of invoices which are to accompany bills of entry, do not impose any obligation to declare the use to which the goods are to be put. It is obvious, however, that where an item intrinsically bears a tariff classification, which will be subject to a certain rate of duty and where that item, when imported for a specific use or for the use of a person who enjoys an exemption or a lower rate of duty, is to benefit from a preferential rate or from an exemption, that specific preferred use to which it is to be put must be declared at the

introduite dans les quatre-vingt-dix jours.

Sur ce, la demanderesse introduisit la présente action pour recouvrer de la défenderesse la somme de \$106,175.61, soit le montant versé au titre des droits de douanes sur les cuvelages susmentionnés, importés le 16 mai 1969. La demanderesse réclame aussi des intérêts au taux de 5% par an sur ladite somme à compter du 21 octobre 1969 jusqu'à la date du jugement.

Il est évident que les cuvelages en cause, importés via le port de Winnipeg, avaient été à l'origine commandés et importés pour être exclusivement utilisés comme revêtement de puits dans une mine de potasse située près de Rocanville (Saskatchewan), et furent effectivement installés et utilisés à cet endroit, comme la demanderesse, à toutes les époques en cause, avait l'intention de le faire, et n'avaient pas été commandés pour être mis en stock puis installés à Rocanville.

Le fait que les tubes en cause, importés le 16 mai 1969, relèvent de l'exemption prévue sous le numéro tarifaire 41012-1 n'est pas contesté par la défenderesse. Le seul point en litige concerne le droit de la demanderesse à un remboursement des droits versés alors qu'elle n'a pas présenté sa demande de nouvelle détermination de la classification tarifaire dans les délais prévus par la Loi.

La classification tarifaire des cuvelages indique clairement qu'ils relèvent de l'exemption des droits de douanes uniquement en raison de leur utilisation finale comme partie du soutènement métallique d'un mur de mine et non pas parce qu'il existe une exemption portant sur les cuvelages eux-mêmes.

Les articles 20, 21, 27(3) et 51 de la Loi, fixant les conditions que doivent remplir les déclarations de douanes et les renseignements à fournir ainsi que la description et le contenu des factures qui doivent être jointes aux déclarations de douanes, n'exigent aucunement que l'on indique l'utilisation finale des marchandises concernées. Cependant, lorsqu'une marchandise portant intrinsèquement une classification tarifaire, sujette à un certain taux de droits, est importée à des fins spécifiques ou pour une personne jouissant soit d'une exemption, soit d'un taux d'imposition inférieur, et doit bénéficier d'un taux préférentiel ou même d'une exemption, il est évident que cet usage spécifique

time of entry if the importer wishes to enjoy, at the time of entry, the preferred rate of tariff or the exemption as the case may be. If the specific use is not declared, then there is absolutely nothing which would justify the lower rate of tariff being used or exemption being granted at the time of entry. For instance, section 106(1) of the Act, in the case of goods being exempt under any other Act, requires that the goods be described as they are in that Act.

When goods have not been imported for a use which will carry an exemption or a reduced rate of duty and they are subsequently diverted to such a use, section 113 of the Act provides for a right of refund of the duty paid in the case of a use carrying a complete exemption from duty or the difference between the amount of duty in the event of the use calling for a lower rate of duty. That section reads as follows:

113. Where any duty has been paid on goods imported into Canada and, before any use is made of the goods in Canada other than by their incorporation into other goods, the goods or the other goods into which they have been incorporated are diverted

(a) to the use of a person who would have been entitled by law to import the goods for his own use, without the making of a special entry in a form and manner prescribed by the Minister, free of duty or at a rate of duty lower than that applied at the time of importation, or

(b) to a specific use that would have entitled the importer thereof to import the goods, without the making of a special entry in a form and manner prescribed by the Minister, free of duty or at a rate of duty lower than that applied at the time of importation,

subject to subsection 114(1), a refund may be made to the importer of the goods in an amount equal to the difference between the duty paid thereon and the duty, if any, that would have been payable on the goods at the time of their entry for home consumption if the goods had been imported as being for or intended for the use to which they were so diverted.

Section 114(1) requires that all claims for refund arising otherwise than from an erroneous classification or an erroneous appraisal be made within two years. Section 112, which applies to the case of a refund for a deficiency in quantity, requires that notice be given to the collector within

privilegié auquel elle sera employée doit être mentionné dans la déclaration si l'importateur veut bénéficier, au moment de la déclaration en douane, du taux préférentiel ou de l'exemption, selon le cas. Et si cet usage spécifique n'est pas déclaré, rien ne peut alors justifier l'application d'un taux inférieur ou d'une exemption au moment de la déclaration en douane. Par exemple, l'article 106(1) de la Loi prévoit le cas des marchandises exemptées en vertu d'une autre Loi et exige que ces marchandises soient décrites dans les mêmes termes que dans cette Loi.

Lorsque les marchandises ne sont pas importées à une fin justifiant une exemption ou un taux inférieur d'imposition et sont par la suite affectées à cet usage, l'article 113 de la Loi prévoit le remboursement des droits perçus lorsqu'il s'agit d'une utilisation entraînant une exemption totale de droits, ou le remboursement de la différence lorsque l'utilisation en cause entraîne un taux inférieur d'imposition. Cet article se lit comme suit:

113. Lorsqu'un droit a été payé sur des marchandises importées au Canada et que, avant qu'une utilisation ne soit faite de ces marchandises au Canada, autrement que par leur incorporation dans d'autres marchandises, ces marchandises, ou toutes marchandises dans lesquelles elles ont été incorporées, sont affectées

a) à l'usage d'une personne qui aurait eu le droit, de par la loi, d'importer ces marchandises pour son propre usage, sans avoir à faire de déclaration spéciale selon la formule et de la manière prescrites par le Ministre, libres de droits ou selon un tarif de droits moins élevé que celui qui a été appliqué au moment de l'importation, ou

b) à un usage particulier qui aurait donné à l'importateur des marchandises, le droit d'importer celles-ci sans avoir à faire de déclaration spéciale selon la formule et de la manière prescrites par le Ministre, libres de droits ou selon un tarif de droits moins élevé que celui qui a été appliqué au moment de l'importation,

sous réserve des dispositions du paragraphe 114(1), il peut être remboursé à l'importateur de ces marchandises, un montant égal à la différence entre les droits payés sur ces marchandises et les droits, s'il en est, qui auraient été payables sur ces marchandises au moment de leur déclaration pour consommation domestique, si les marchandises avaient été importées comme étant destinées à l'usage auquel elles ont été ainsi affectées.

L'article 114(1) exige que toutes les demandes de remboursement pour une raison autre qu'une erreur dans la classification tarifaire ou dans l'estimation soient présentées dans les deux ans. L'article 112, qui s'applique au cas d'un remboursement pour déficit dans la quantité, prévoit qu'un rapport

ninety days from the date of entry and section 115 in the case of a misdescription likewise requires a misdescription to be reported in writing within ninety days. The general time limit of two years under section 114 would therefore apply to section 113.

The plaintiff claims that section 113 applies to his case on the grounds that the word "diverted" can be interpreted as meaning "employed".

If the word "diverted" were an ambiguous word, then it should be interpreted in favour of the plaintiff and against the taxing authority. In my view, however, "diverted" is not an ambiguous word either intrinsically or in the context in which it is used in section 113. The basic meaning of "divert" is: "to turn aside from a direction or course, to deflect, to turn from one destination to another" and all uses of that word include the concept of a change of course or direction. In the context of section 113 it obviously also has that meaning as it deals with goods which were imported for one purpose and then were diverted to another use. This is clear from paragraphs (a) and (b) and is abundantly clear from the closing words of section 113 "... if the goods had been imported as being for or intended for the use to which they were so diverted." It is therefore obvious that section 113 applies solely to cases where the goods were imported for one purpose and were subsequently diverted to another use. In such a case, if the other use carries an exemption of tariff or a lower tariff then, the person who paid the import duty may claim a refund of the whole tariff or part of the tariff paid, as the case may be, providing he makes the claim within two years as provided in section 114.

In the case at bar, it is uncontested that the goods were ultimately used for the identical purpose for which they were originally ordered and imported. There can be no question therefore of there being a diversion. It is to be noted here that at the time of entry the invoice accompanying the goods describes them in German as "tubbing, segments, cast iron for shaft lining." The specific use for which they were intended was declared at the time of entry. This use would qualify for total

doit être présenté au receveur dans les quatre-vingt-dix jours de la date de la déclaration et l'article 115, s'appliquant au cas des fausses désignations, exige de même qu'elles soient rapportées par écrit dans les quatre-vingt-dix jours. Le délai général de deux ans prévu à l'article 114 s'appliquerait donc à l'article 113.

La demanderesse soutient que l'article 113 s'applique en l'espèce, car le terme «affecté» peut signifier «utilisé».

Si le terme «affecté» était ambigu, il devrait alors être interprété en faveur de la demanderesse et au désavantage du fisc. A mon avis, cependant, le terme «*diverted*», en français «affecté», n'est pas ambigu, ni en lui-même ni dans le contexte de l'article 113. Ordinairement «*divert*» (rendu en français par «affecter») signifie: «écarter d'une direction ou d'un chemin, détourner, changer de destination»; tous les sens donnés à ce terme renferment le concept d'un changement de cours ou de direction. Dans le contexte de l'article 113, ce terme a bien évidemment ce sens puisqu'il traite de marchandises qui ont été importées à une certaine fin et ont été affectées à une autre utilisation. Ce sens est évident aux alinéas (a) et (b) et est encore plus évident dans la proposition finale de l'article 113 «... si les marchandises avaient été importées comme étant destinées à l'usage auquel elles ont été ainsi affectées». Il est donc évident que l'article 113 s'applique seulement au cas où les marchandises ont été importées dans un certain but et ont été par la suite affectées à un autre usage. Dans ce cas, si l'autre usage implique une exemption de droits ou un tarif inférieur, la personne qui a versé les droits de douanes peut réclamer un remboursement de l'ensemble des droits payés ou d'une partie de ceux-ci, selon le cas, pourvu qu'elle présente la demande dans un délai de deux ans, conformément à l'article 114.

En l'espèce, on ne conteste pas que les marchandises ont finalement été utilisées à des fins identiques à celles pour lesquelles elles avaient été à l'origine commandées et importées. On ne peut donc considérer qu'il y a eu dans ce cas «affectation» des marchandises. Il convient de remarquer en l'espèce qu'au moment de la déclaration en douane, la facture jointe aux marchandises les décrivait, en allemand, comme [TRADUCTION] «cuvclages, segments, fonte pour le revêtement de

exemption from duty under tariff item 41012-1 but entry was in fact requested under item 44603-1 as above stated. The question is therefore one of tariff classification.

I now turn to section 46 of the Act, the relevant parts of which read as follows:

46. (1) Subject to this section, a determination of the tariff classification or an appraisal of the value for duty of any goods, made at the time of their entry, is final and conclusive unless the importer, within ninety days of the date of entry, makes a written request in prescribed form and manner to a Dominion customs appraiser for a re-determination or a re-appraisal.

(4) The Deputy Minister may redetermine the tariff classification or re-appraise the value for duty of any goods

(a) in accordance with a request made pursuant to subsection (3),

(b) at any time, if the importer has made any misrepresentation or committed any fraud in making the entry of those goods,

(c) at any time, to give effect to a decision of the Tariff Board, the Federal Court of Canada or the Supreme Court of Canada with respect to those goods, and

(d) in any other case where he deems it advisable, within two years of the date of entry of those goods.

The plaintiff claims that, by virtue of paragraph (d) of section 46(4) above quoted, since the Deputy Minister may determine the tariff classification or re-apply the value for duty of any goods within two years of the date of entry, its claim is not barred by the ninety-day provision of subsection (1) of section 46. Counsel bases his argument on the fact that the word "may" in section 46(4) is mandatory on the Deputy Minister.

There are several cases which lay down the principle that where a power is vested in a public officer for the purpose of being used for the benefit of persons specifically designated and where conditions are specified when persons are entitled to call for the exercise of that power, the power ought to be exercised and the Court will order it to be exercised. In certain circumstances, a mere power

puits de mines». L'usage particulier auquel elles étaient destinées avait été spécifié au moment de la déclaration en douane. Cet usage relève de l'exemption totale de droits prévue au numéro tarifaire 41012-1, mais la déclaration, comme nous l'avons déjà dit, mentionnait en fait le numéro 44603-1. Il s'agit donc d'une question de classification tarifaire.

Je vais examiner maintenant l'article 46 de la Loi, dont les passages pertinents se lisent comme suit:

46. (1) Sous réserve du présent article, une détermination de la classification tarifaire ou une estimation de la valeur imposable d'effets quelconques, faite au moment de leur déclaration en douane, est définitive et péremptoire à moins que l'importateur, dans les quatre-vingt-dix jours de la date de déclaration en douane, ne fasse une demande écrite, selon la forme et de la manière prescrites, à un appréciateur fédéral des douanes en vue d'une nouvelle détermination ou estimation.

(4) Le sous-ministre peut déterminer de nouveau la classification tarifaire, ou établir de nouveau l'estimation de la valeur imposable, d'effets quelconques

a) en conformité d'une demande prévue par le paragraphe (3),

b) à toute époque, si l'importateur a fait une fausse représentation ou commis quelque fraude en faisant la déclaration en douane de ces effets,

c) à toute époque, pour donner suite à une décision de la Commission du tarif, de la Cour fédérale du Canada ou de la Cour suprême du Canada en ce qui regarde ces effets, et

d) en tout autre cas où il juge opportun de le faire, dans les deux ans de la date de déclaration en douane de ces effets.

La demanderesse soutient qu'en vertu de l'alinéa d) de l'article 46(4) précité, le sous-ministre peut déterminer de nouveau la classification tarifaire ou établir de nouveau l'estimation de la valeur imposable d'effets quelconques, dans les deux ans de la date de déclaration en douane, et qu'en conséquence, sa réclamation n'est pas prescrite par le délai de quatre-vingt-dix jours prévu au paragraphe (1) de l'article 46. A l'appui de sa théorie, l'avocat soutient que le mot «peut» à l'article 46(4) impose une obligation au Ministre.

Plusieurs précédents ont établi le principe suivant: si un pouvoir est conféré à un fonctionnaire pour qu'il l'utilise à l'avantage de personnes spécifiquement désignées et si sont spécifiées les conditions dans lesquelles ces personnes ont droit de demander que ce pouvoir soit exercé, ce pouvoir doit être exercé et le tribunal ordonnera qu'il le soit. Dans certaines circonstances, un simple pou-

may carry with it the duty to exercise that power even though such an obligation to exercise is not specifically mentioned. Enabling words are often construed as compulsory wherever the object of power is to effectuate a legal right. But where the words are, according to their natural meaning, only permissive, then the burden is on the person who contends that an obligation exists to exercise the power to show something in the circumstances of the case which creates this obligation. Refer *Julius v. Lord Bishop of Oxford*².

A very old case *R. v. Barlow*³ also laid down the principle that where a statute authorizes the doing of a thing for the sake of justice or the public good the word "may" is equivalent to "shall" although Lord Blackburn in the *Julius v. Lord Bishop of Oxford* case, (*supra*), doubted the last-mentioned statement and felt that the rule really applied where private rights rather than public rights are involved. It has also been held that an express reference to the existence of a discretion on the part of the authorized person does not render the power less imperative and "may" followed by such an expression as "if they think fit" may still be considered as indicating an obligation to exercise the power. See *R. v. Adamson*⁴; *R. v. Cambridge*⁵; *R. v. Finnis*⁶; *R. v. Boteler*⁷; and *R. v. Evans*⁸.

It is to be noted here that, in all of the above cases, the interpretation of "may" was decided on the basis of common law principles and it further appears that no interpretation statute dealt with the subject at the time. Section 28 of the *Interpretation Act*⁹ reads as follows:

28. In every enactment

"may" is to be construed as permissive;

² [1874-80] All E.R. (Rep.) 43; (1880) 5 App. Cas. 214, at 225 and 241.

³ (1693) 2 Salk. 609; 91 E.R. 516.

⁴ [1875] 1 Q.B.D. 201.

⁵ (1839) 8 Dowl. 89.

⁶ (1859) 28 L.J. 263; M.C. 201.

⁷ (1864) 33 L.J. 129; M.C. 101.

⁸ (1890) 54 J.P. 471.

⁹ R.S.C. 1970, c. I-23.

voir peut impliquer le devoir d'exercer ce pouvoir, même si une telle obligation n'est pas expressément mentionnée. Les termes exprimant la faculté sont souvent interprétés comme impliquant l'obligation lorsque l'objet du pouvoir en question est de donner effet à un droit juridique. Cependant lorsque, dans leur sens ordinaire, les mots n'expriment pas que la faculté, il incombe alors à la personne qui prétend qu'il existe une obligation d'exercer le pouvoir, de démontrer que certaines circonstances de l'affaire créent cette obligation. Voir l'affaire *Julius c. Lord Bishop of Oxford*².

Une affaire très ancienne, *R. c. Barlow*³, énonçait aussi le principe suivant: lorsqu'une loi autorise à faire une chose dans l'intérêt de la justice et du bien public, le mot «peut» équivaut à un impératif, bien que Lord Blackburn dans l'affaire *Julius c. Lord Bishop of Oxford*, (précitée) ait mis en doute cette dernière affirmation et ait déclaré qu'à son avis, la règle s'appliquait en réalité lorsqu'il s'agissait de droits individuels et non de droits publics. Il fut aussi décidé qu'une référence expresse à l'existence d'un pouvoir discrétionnaire conféré à l'autorité en cause n'en supprime pas l'aspect impératif et que le terme «peut» suivi d'une expression comme «s'ils l'estiment nécessaire» peut encore être considéré comme indiquant qu'il existe une obligation d'exercer le pouvoir. Voir *R. c. Adamson*⁴; *R. c. Cambridge*⁵; *R. c. Finnis*⁶; *R. c. Boteler*⁷; et *R. c. Evans*⁸.

Il faut remarquer cependant que dans toutes les affaires précitées, l'interprétation du terme «peut» se faisait sur la base des principes de *common law* et il semble en outre qu'aucune loi d'interprétation ne traitait à l'époque de ce sujet. L'article 28 de la *Loi d'interprétation*⁹ se lit comme suit:

28. Dans chaque texte législatif

«peut» ou «pourra», devant un infinitif, exprime une faculté;

² [1874-80] All E.R. (Rep.) 43; (1880) 5 App. Cas. 214, aux pages 225 et 241.

³ (1693) 2 Salk. 609; 91 E.R. 516.

⁴ [1875] 1 Q.B.D. 201.

⁵ (1839) 8 Dowl. 89.

⁶ (1859) 28 L.J. 263; M.C. 201.

⁷ (1864) 33 L.J. 129; M.C. 101.

⁸ (1890) 54 J.P. 471.

⁹ S.R.C. 1970, c. I-23.

This provision was in effect at the time that section 46 of the *Customs Act* was enacted.

More importantly, however, in the context of section 46, if "may" is to be construed as compulsory, then the effect in that section of the words "... a determination of the tariff classification or an appraisal of the value for duty of any goods made at the time of their entry is final and conclusive unless the importer, within ninety days of the date of entry, makes a request ..." [the underlining is mine] would be completely nullified. If "may" is, in subsection (4) of section 46, interpreted as obligatory on the part of the Minister, paragraph (d) of subsection (4) would necessarily impose a duty on him to re-classify or to re-value wherever within two years after entry, he becomes aware that there has either been an error in classification or of valuation at the time of entry. This duty would be enforceable at law and the ninety-day limitation provided for above would be absolutely nullified and non-effective.

In all fiscal statutes, it is in the public interest to provide for some finality in fixing liability for taxes. To achieve this end, taxing and appeal mechanisms invariably provide for limitations in this area. It is obvious that in enacting section 46 of the *Customs Act* it was the intention of Parliament to apply this general principle and it is obvious also that its intention was to provide for a ninety-day limitation for compulsory reconsideration of duty classification or of valuation for duty purposes, subject to certain very limited exceptions mentioned in the section. Since the interpretation of "may" as obligatory in section 46(4) would have a contrary effect, then it must be interpreted as permissive only.

This very question was dealt with at some length by Hughes J. in *Re Pentagon Construction Co. Ltd.*¹⁰. He was considering what at that time (1959) was section 48(1) and (2) of R.S.C. 1927, c. 42, a predecessor section of present section 46. The section, which he was considering, was some-

¹⁰ (1960) 20 D.L.R. (2nd) 485.

Cette disposition était en vigueur au moment de l'adoption de l'article 46 de la *Loi sur les douanes*.

Fait plus important encore, si «peut», dans le contexte de l'article 46, doit être interprété comme imposant une obligation, on annule alors complètement l'effet des dispositions suivantes: «... une détermination de la classification tarifaire ou une estimation de la valeur imposable d'effets quelconques, faite au moment de leur déclaration en douane, est définitive et péremptoire, à moins que l'importateur, dans les quatre-vingt-dix jours de la date de déclaration en douane, ne fasse une demande...» [c'est moi qui souligne]. Si l'on interprète le verbe «peut» au paragraphe (4) de l'article 46, comme imposant au Ministre une obligation, l'alinéa d) du paragraphe (4) impose alors nécessairement à ce dernier le devoir d'établir une nouvelle classification ou une nouvelle estimation chaque fois que, dans les deux ans de la déclaration en douane, il s'aperçoit qu'il y a eu erreur dans la classification ou l'estimation au moment de cette déclaration. Il s'agirait alors en droit d'une obligation et le délai de quatre-vingt-dix jours prévu auparavant serait invalide et n'aurait aucun effet.

Dans toute la législation fiscale, il est d'intérêt public de donner un certain caractère définitif à l'assujettissement à l'impôt. A cette fin, les mécanismes d'imposition et d'appel prévoient toujours des délais. L'intention évidente du Parlement, lorsqu'il adopta l'article 46 de la *Loi sur les douanes*, était d'appliquer ce principe général et de prévoir un délai de quatre-vingt-dix jours pour le nouvel examen obligatoire de la classification tarifaire ou de l'évaluation aux fins de l'imposition, sous réserve de certaines exceptions très limitées prévues dans cet article. Puisque l'interprétation du terme «peut» dans le sens d'obligation à l'article 46(4) aurait l'effet contraire, il faut considérer que ce mot n'exprime qu'une faculté.

La même question fut traitée en détail par le juge Hughes dans l'affaire *Re Pentagon Construction Co. Ltd.*¹⁰. Il examinait ce qui était à cette époque (1959) l'article 48(1) et (2) des S.R.C. 1927, c. 42, un prédécesseur de l'article 46 actuel. L'article qu'il examinait, était rédigé différemment

¹⁰ (1960) 20 D.L.R. (2^e) 485.

what differently worded than section 46 but, in my view, the difference in wording does not in any way modify the factors to be considered in interpreting the meaning of the word "may". In considering whether "may" is mandatory or merely permissive, he concluded his judgment at page 493 of the above-mentioned report with the following statement:

With the greatest deference to the able and acute argument of Mr. Henderson I cannot see that the use of the word "may" in s-s. (2) can be any other than permissive and, in my view, s-s. (2) merely invests the Deputy Minister with a discretionary power which he decided not to exercise. Applying the principle of the McHugh case it cannot be said that such a use of the word in its permissive sense in the context provided by s. 49 is irrational and unmeaning and the applicant has failed to satisfy me that the statute has laid upon the Deputy Minister a duty which the Court can compel him to exercise.

The same must be said of section 46 as it presently exists.

The action is therefore dismissed with costs.

de l'article 46 mais, à mon avis, la différence de rédaction ne modifie aucunement les éléments en jeu dans l'interprétation du mot «peut». Après s'être demandé si le terme «peut» exprimait une obligation ou une simple faculté, il conclut son jugement, à la page 493 du recueil susmentionné, de la manière suivante:

[TRADUCTION] En toute déférence à l'égard de la théorie habile et experte de M^c Henderson, je ne peux comprendre comment le terme «peut» au paragraphe (2) pourrait être utilisé pour exprimer autre chose que la faculté et, à mon avis, le paragraphe (2) confère simplement au sous-ministre un pouvoir discrétionnaire qu'il a décidé de ne pas exercer. Si l'on applique ce principe à l'affaire McHugh, on ne peut pas dire que l'utilisation de ce terme pour exprimer la faculté, dans le contexte de l'article 49, est irrationnelle et dénuée de tout sens; le requérant n'a pas su me convaincre que la Loi a conféré au sous-ministre un devoir dont la Cour peut l'obliger à s'acquitter.

Nous devons dire la même chose de l'article 46 dans sa rédaction actuelle.

L'action est donc rejetée avec dépens.