

T-1512-00  
2003 FC 1244

T-1512-00  
2003 CF 1244

**Dominion Sample Limited (Applicant)**

v.

**The Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency (formerly the Deputy Minister of National Revenue) (Respondent)**

*INDEXED AS: DOMINION SAMPLE LTD. v. CANADA (COMMISSIONER, CUSTOMS AND REVENUE AGENCY) (F.C.)*

Federal Court, Blais J.—Montréal, October 14; Ottawa, October 23, 2003.

*Customs and Excise — Customs Tariff — Judicial review of decision terminating remission of duty certificate, retroactively imposing duty, penalties, interest — Applicant imports flooring materials from U.S.A., cuts it up for samples put into boxes, binders or chained — Samples exported to American commercial customers — “[T]he lesser of” rule under NAFTA, art. 303 — “Same condition” exception — Whether goods exported to U.S.A. “in the same condition” as when imported — Standard of review — Statutory construction no part of respondent’s specialized knowledge — Words in dispute: “provided that such operations do not materially alter the characteristics of the good” — Transformation of flooring into samples makes it unusable by consumer — Goods not exported in same condition — Customs Tariff, s. 118, relied upon by respondent — For s. 118 to apply, taxpayer must have failed to comply with condition existing when certificate issued, not here the case — Law unchanged, respondent changing mind as to what constituting compliance — In retroactively claiming duties, penalties, interest, Minister acting unfairly, arbitrarily, unlawfully.*

*Construction of Statutes — Customs Tariff — “Same condition” exception in NAFTA, art. 303, para. 6 — Whether goods exported to U.S.A. in same condition as when imported — Taxpayer imports flooring, cuts it up, puts pieces in sample books for flooring retailers — Whether characteristics of flooring materially altered — Question of statutory*

**Dominion Sample Limited (demanderesse)**

c.

**Le Commissaire de l’Agence des douanes et du revenu du Canada (anciennement le sous-ministre du Revenu national) (défendeur)**

*RÉPERTORIÉ: DOMINION SAMPLE LTD. c. CANADA (COMMISSAIRE DE L’AGENCE DES DOUANES ET DU REVENU) (C.F.)*

Cour fédérale, juge Blais—Montréal, 14 octobre; Ottawa, 23 octobre 2003.

*Douanes et accise — Tarif des douanes — Contrôle judiciaire d’une décision annulant rétroactivement le certificat d’exonération des droits de douane délivré à la demanderesse et lui réclamant des droits, des intérêts et des pénalités — La demanderesse importe des États-Unis des matériaux destinés à la confection de revêtements de sol et les découpe en échantillons qu’elle met dans des caisses ou des relieurs ou qu’elle suspend à une chaînette — Des échantillons sont ensuite exportés à des clients commerciaux américains — «[R]ègle du droit moindre» de l’art. 303 de l’ALÉNA — Exception dans le cas des produits exportés «dans le même état» — Il s’agit de savoir si les produits ont été exportés aux États-Unis dans le même état que celui dans lequel ils avaient été importés — Norme de contrôle applicable — L’interprétation des lois est une question qui ne relève pas des connaissances spécialisées du défendeur — Mots qui posent problème: «pourvu que de telles opérations n’altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit» — La transformation du revêtement en échantillons le rend inutilisable pour le consommateur — Les produits ne sont pas exportés dans le même état — Le défendeur invoque l’art. 118 du Tarif des douanes — Pour que l’art. 118 s’applique, le contribuable doit avoir fait défaut d’observer une condition qui existait au moment où le certificat a été délivré, ce qui n’est pas le cas en l’espèce — La loi n’a pas été modifiée; le défendeur a changé d’idée au sujet de ce qu’il considèrerait être l’observation de la loi — En réclamant rétroactivement des droits, des pénalités et des intérêts, le ministre a agi de façon injuste, arbitraire et illicite.*

*Interprétation des lois — Tarif des douanes — Exception dite de l’exportation «dans le même état» prévue au paragraphe 6 de l’art. 303 — Il s’agit de savoir si les produits ont été exportés aux États-Unis dans le même état que celui dans lequel ils ont été importés — Le contribuable importe des matériaux destinés à la confection de revêtements de sol et*

*construction, outside respondent's expertise — Ordinary meaning of words — Dictionary definition — Reference to French version — Context in which words found — Flooring samples unusable by consumer, very function of product has changed — Goods not exported in same condition.*

This was an application seeking an order in the nature of *certiorari* to quash a decision rendered on behalf of the Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency and for *mandamus* requiring the Commissioner to grant customs remission.

Applicant, a company located at Montréal, manufactures flooring samples for its American customers. Applicant's commercial customers purchase the raw materials and while applicant imports the raw materials into Canada, it does not own them. The applicant cuts the raw materials and places samples in boxes, binders or strings them on a chain. These are exported to applicant's American customers and no charge is made for the raw materials which already belong to the customers.

The Commissioner had granted applicant a certificate which allowed it to import the raw materials with remission of duty and GST but the duty remission privilege was later retroactively terminated and interest and a penalty were imposed as well.

Two issues had to be determined upon this application for judicial review: (1) was applicant entitled to duty drawback under *Customs Tariff*, section 89 and the exemption provided by NAFTA Chapter III, Article 303.6(b); and, (2) should the Minister's decision be applied retroactively?

Article 303 contains what is referred to "the lesser of" rule. Under that provision, the exporter is entitled to a drawback (refund) equal to the lesser of (i) the total Canadian customs duty paid or payable on goods imported into Canada; and (ii) the total customs duties paid to the U.S. Customs Service on the goods that have subsequently been exported to the U.S.A. Article 303, paragraph 6 provides the "same condition" exception to that rule. If the imported goods are exported to the U.S.A. in the same condition, the "lesser of" rule is inapplicable. In such case, relief from duties is granted under

*les découpe en échantillons qu'il met dans des caisses ou des relieurs ou suspend à une chaînette — Il s'agit de savoir si les caractéristiques du produit ont été altérées de façon substantielle — L'interprétation des lois est une question qui ne relève pas des connaissances spécialisées du défendeur — Sens ordinaire des mots — Définition du dictionnaire — Analyse de la version française — Contexte dans lequel se situent les mots — La transformation du revêtement en échantillons le rend inutilisable pour le consommateur et la fonction même du produit n'est plus la même — Les produits n'ont pas été exportés dans le même état que celui dans lequel ils avaient été importés.*

Il s'agit d'une demande visant à obtenir un bref de *certiorari* annulant une décision prise au nom du Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada, ainsi qu'un bref de *mandamus* enjoignant au Commissaire d'exonérer la demanderesse des droits de douane.

La demanderesse, une société québécoise située à Montréal, fabrique des échantillons de revêtements de planchers pour ses clients américains. Les clients commerciaux de la demanderesse achètent les matières premières. La demanderesse importe les matières premières au Canada, mais n'en est pas propriétaire. Elle découpe les matières premières et dépose des échantillons dans des caisses, les regroupe dans des relieurs ou les suspend à une chaînette. Elle exporte les échantillons à ses clients commerciaux aux États-Unis à qui elle ne réclame rien pour les matières premières, qui appartiennent déjà à ses clients.

Le Commissaire avait d'abord délivré à la demanderesse un certificat l'autorisant à importer les matières premières avec privilège d'exonération des droits de douane et de TPS, mais il a retiré rétroactivement le privilège d'exonération des droits de douane dont bénéficiait la demanderesse et lui a réclamé des droits, des intérêts et des pénalités.

La présente demande de contrôle judiciaire soulève deux questions: 1) La demanderesse a-t-elle droit à une exonération des droits de douane en vertu de l'article 89 du *Tarif des douanes* et à l'exemption prévue à l'alinéa 303.6b) du chapitre III de l'ALÉNA?; 2) La décision du ministre devrait-elle être appliquée rétroactivement?

L'article 303 renferme une règle appelée «règle du droit moindre». Aux termes de cette disposition, l'exportateur a droit à un drawback (remboursement) équivalent au moins élevé des deux montants suivants: (i) le montant des droits de douane canadiens perçus ou à percevoir sur les produits importés au Canada; (ii) le montant des droits de douane perçus par les services douaniers américains sur les produits qui ont par la suite été exportés aux États-Unis. Le paragraphe 6 de l'article 303 prévoit une exception à cette règle, celle dite de l'exportation «dans le même état». Lorsque les produits

*Customs Tariff*, section 89. Under paragraph 8, section F of Article X of the NAFTA Uniform Regulations, goods are considered to be in the same condition if subjected only to trimming, filing, slitting or cutting, repackaging or labelling. So the first issue herein turns entirely on the question whether the goods exported were “in the same condition” as when imported into Canada.

*Held*, the application should be dismissed as to the first issue but allowed as to the second.

As held by the Supreme Court of Canada in *Pushpanathan*, the appropriate standard of review had to be determined by a “pragmatic and functional approach”. In *Canada (Deputy Minister of National Revenue) v. Mattel Canada Inc.*, it was said by Major J. that the determination of pure questions of law requiring application of statutory interpretation principles is traditionally the province of the courts, and a matter in respect of which an administrative tribunal may not possess any particular expertise. The same could be said with regard to both issues in the case at bar. The appropriate review standard herein was that of correctness. Actually, respondent’s determination of the condition of goods issue had to be upheld regardless of the review standard adopted.

The words here in dispute were: “provided that such operations do not materially alter the characteristics of the good”. The ordinary meaning of these words in the context of Section F, Article X, paragraph 8 supported respondent’s interpretation. Respondent’s argument was that, in losing its properties as flooring material, the characteristics of the goods had been changed to a considerable degree. Flooring had been made into a sample book. It was irrelevant that the flooring material had not been physically changed. What was important was that the characteristics of the product had been changed to such a degree that it could no longer fulfill its original purpose.

Turning to the context in which the words were found, the disputed phrase was clearly meant to restrict allowable operations to those that would not change a product’s use but only its appearance or presentation. So it was not conclusive that the list of operations included cutting and trimming.

importés sont par la suite exportés aux États-Unis dans le même état que celui dans lequel ils ont été importés, la «règle du droit moindre» ne s’applique pas. L’importateur a alors droit à une exonération des droits de douane en vertu de l’article 89 du *Tarif des douanes*. Aux termes du paragraphe 8 de l’article X de la section F de la *Réglementation uniforme* de l’ALÉNA, un produit est jugé être dans le même état seulement lorsqu’il a subi certaines opérations, telles que le rognage, le limage, le découpage, le coupage, le rempaquetage ou l’étiquetage. Le premier point litigieux tourne donc entièrement autour de la question de savoir si les produits ont été exportés «dans le même état» qu’au moment de leur importation au Canada.

*Jugement*: la demande est rejetée sur le premier point mais est accueillie sur le second.

Ainsi que la Cour suprême du Canada l’a jugé dans l’arrêt *Pushpanathan*, la norme de contrôle applicable doit être définie en fonction d’une «analyse pragmatique et fonctionnelle». Dans l’arrêt *Canada (Sous-ministre du Revenu national) c. Mattel Canada Inc.*, le juge Major a déclaré que les pures questions de droit, qui commandent l’application de principes d’interprétation législative, relèvent traditionnellement de la compétence des tribunaux judiciaires et que les tribunaux administratifs ne possèdent pas d’expertise particulière à leur égard. Ces considérations s’appliquent aux deux questions en litige en l’espèce. La norme de contrôle à appliquer est celle de la décision correcte. La norme applicable importe peu toutefois puisque, quelle que soit la norme de contrôle retenue, la décision du défendeur au sujet de l’état des produits doit être confirmée.

En l’espèce, les mots qui posent problème sont les suivants: «pourvu que de telles opérations n’altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit». Le sens ordinaire des mots employés dans le contexte du paragraphe 8 de l’article X de la section F confirme l’interprétation du défendeur. La thèse du défendeur est qu’en perdant ses propriétés en tant que revêtement de sol, le produit a vu ses caractéristiques sensiblement modifiées. Ce qui constituait auparavant un revêtement de sol est devenu un livret d’échantillons. Le fait que le matériau lui-même, c’est-à-dire le revêtement de sol, n’a pas subi de transformation matérielle est sans intérêt. Ce qui importe, c’est le fait que les caractéristiques du produit ont changé au point où le produit ne peut plus être utilisé à ses fins originales.

En ce qui concerne le contexte dans lequel se trouvent les mots en question, l’expression contestée vise nettement à restreindre le nombre d’opérations à celles qui en elles-mêmes ne changeraient pas la destination du produit, mais plutôt son apparence ou sa présentation. Le fait que le coupage et le rognage font partie des opérations énumérées n’est pas déterminant.

If applicant were entitled to a drawback, it would be under *Customs Tariff*, subsection 89(1). The French version of section 9 of the *Duties Relief Regulations* employs the word “*sensiblement*” rather than “*de façon substantielle*”. This suggests that “materially” does not mean “relating to material things and conditions, physically”, but means “to a considerable degree”.

While there was no case law directly on point, the authorities seemed to support the interpretation just given. In the instant case, the raw material was neither simply reduced in size to make it more manageable for the consumer nor packaged for ease of distribution. Indeed, transformation of the flooring into samples made it unusable by the consumer: the samples were for the use of flooring retailers. There was no commonality between the use that the raw materials would be put to and the use that the samples serve. Not only had the target customer changed; the very function of the product had changed. The Court could only conclude that the raw materials imported were not exported to the U.S.A. in the same condition.

As to retroactive application of the Minister’s decision, section 114 of the *Customs Tariff* had originally been invoked. Respondent subsequently said that section 118 was the applicable provision. Respondent suggested that this mistake should not be held against it because the applicant knew the reason for cancellation of the drawback certificate. It was further argued that liability to tax depends upon the statute, not an assessment. But, if the Court allowed the imposition of retroactive duties, applicant would be penalized for seeking a statutory exemption even though it had neither concealed anything nor changed its method of doing business. For section 118 to apply, taxpayer must have failed to comply with a condition as it existed when the certificate was issued. Such was not here the case. The Court could not accept respondent’s interpretation of the Act—that if a certificate is cancelled, its effect while in force is retroactively cancelled. Parliament would have expressly provided for retroactivity had such been its intention.

This was not a case where the law had been changed. Rather, what happened was that respondent had a change of mind as to what constituted compliance. It would be unfair to permit respondent to reopen actions not only carried out in good faith but also with respondent’s approval. This opinion found support in the Exchequer Court decision in *Oakes*,

Si la demanderesse avait droit à un drawback, ce serait en vertu du paragraphe 89(1) du *Tarif des douanes*. Dans la version française de l’article 9 du *Règlement sur l’exonération de droits*, au lieu de l’expression «de façon substantielle», on trouve l’adverbe «sensiblement», ce qui confirme que le terme «*materially*» ne doit pas être entendu au sens de «sur le plan de la substance, de la matière», mais bien au sens de «sensiblement», «d’une manière appréciable».

Bien qu’il n’existe pas de décisions portant directement sur la question, la jurisprudence semble appuyer l’interprétation susmentionnée. En l’espèce, il ne s’agissait pas simplement de réduire la taille du produit pour en faciliter le maniement par le consommateur ou de l’emballer pour en favoriser la distribution. En fait, la transformation du revêtement en échantillons le rend inutilisable pour le consommateur, parce que les échantillons de revêtements de sol sont conçus de manière à être utilisés par le détaillant de matériaux destinés à la confection de revêtements de sol. En l’espèce, l’usage qui serait fait des matières premières n’a rien à voir avec les fins auxquelles les échantillons servent. Non seulement le client cible n’est plus le même, mais la fonction même du produit n’est plus la même. Force est de constater que les matières premières qui ont été importées n’ont pas été exportées aux États-Unis dans le même état.

En ce qui concerne l’effet rétroactif de la décision du ministre, le défendeur a d’abord invoqué l’article 114 du *Tarif des douanes*. Il a ensuite précisé que la disposition applicable était plutôt l’article 118. Le défendeur faisait valoir que cette erreur ne devait pas être retenue contre lui, étant donné que la demanderesse était au courant des motifs invoqués pour justifier l’annulation du certificat donnant droit au remboursement. Le défendeur a rappelé que l’obligation de payer l’impôt ou des taxes découle de la Loi et non de la cotisation. Mais si la Cour permettait l’imposition rétroactive de droits, la demanderesse serait pénalisée pour avoir demandé et obtenu une exonération en vertu de la Loi alors qu’elle n’a pas changé sa façon de faire des affaires et qu’elle n’a rien caché à l’ADRC. Pour que l’article 118 s’applique, le contribuable doit avoir fait défaut d’observer une condition qui existait au moment où le certificat a été délivré, ce qui n’est pas le cas en l’espèce. La Cour ne retient pas l’interprétation de la Loi proposée par le défendeur, qui affirme que, si le certificat est modifié ou annulé, ses effets alors qu’il était valide sont annulés rétroactivement. Le législateur aurait prévu expressément la rétroactivité si telle avait été son intention.

Dans le cas qui nous occupe, la loi n’a pas été modifiée. Ce qui s’est produit, c’est que le défendeur a changé d’idée au sujet de ce qu’il considérait être l’observation de la Loi. Il serait injuste de permettre au défendeur de revenir sur des actes accomplis non seulement de bonne foi, mais aussi avec son approbation. Cette opinion trouve appui dans l’affaire

*Elizabeth Cornell v. The Queen*, in which the Canadian Pension Commission sought reimbursement of a pension paid to the widow of a serviceman killed on duty after she successfully sued the Crown for damages. The Court held that if the Commission were to be empowered to retroactively cancel a pension properly granted and recover the money as overpayments, Parliament would have clearly and expressly conferred such power.

It would, of course, be otherwise if a certificate holder knowingly failed to comply with the rules accepted at the outset.

In the case at bar, the Minister's decision to retroactively claim amounts by way of duties, penalties and interest was arbitrary and unlawful.

#### STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

- Customs Act*, R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1, s. 32 (as am. by S.C. 1992, c. 28, s. 5; 1995, c. 41, s. 8; 2001, c. 25, s. 21).
- Customs Tariff*, S.C. 1997, c. 36, ss. 89(1), 90, 114, 118.
- Duties Relief Regulations*, SOR/96-44, s. 9.
- Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 125.1 (as enacted by S.C. 1973-74, c. 29, s. 1).
- North American Free Trade Agreement Between the Government of Canada, the Government of the United Mexican States and the Government of the United States of America*, December 17, 1992, [1994] Can. T.S. No. 2, Art. 303.

#### CASES JUDICIALLY CONSIDERED

##### APPLIED:

- Canada (Deputy Minister of National Revenue) v. Mattel Canada Inc.*, [2001] 2 S.C.R. 100; (2001), 199 D.L.R. (4th) 598; 29 Admin. L.R. (3d) 56; 12 C.P.R. (4th) 417; 270 N.R. 153; *816392 Ontario Ltd. (c.o.b. Freedom Motors) v. Canada (Deputy Minister of National Revenue — M.N.R.)*, [1996] C.I.T.T. No. 86 (QL); *Barrie Public Utilities v. Canadian Cable Television Assn.*, [2003] 1 S.C.R. 476; (2003), 225 D.L.R. (4th) 206; 49 Admin. L.R. (3d) 161; 304 N.R. 1; *Oakes, Elizabeth Cornell v. The Queen*, [1954] Ex. C.R. 572.

*Oakes, Elizabeth Cornell c. La Reine*, dans laquelle la Commission canadienne des pensions réclamait le remboursement d'une pension qu'avait obtenue la veuve d'un militaire canadien tué au front après que cette dernière avait obtenu gain de cause dans l'action en dommages-intérêts qu'elle avait intentée contre Sa Majesté. La Cour de l'Échiquier a jugé que si le législateur fédéral avait voulu que la Commission canadienne des pensions soit habilitée à annuler rétroactivement des versements de pension régulièrement effectués et à en permettre le remboursement en tant que trop-payés, il lui aurait conféré ce pouvoir de façon claire et explicite.

Il en serait autrement, bien sûr, si le titulaire du certificat faisait sciemment défaut d'observer les conditions qu'il avait acceptées au départ.

En l'espèce, la décision du ministre de réclamer rétroactivement des droits, des pénalités et des intérêts était illicite et arbitraire.

#### LOIS ET RÈGLEMENTS

- Accord de libre-échange nord-américain entre le gouvernement du Canada, le gouvernement des États-Unis d'Amérique et le gouvernement des États-Unis du Mexique*, le 17 décembre 1992, [1994] R.T. Can. n° 2, art. 303.
- Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 125.1 (édicte par S.C. 1973-74, ch. 29, art. 1).
- Loi sur les douanes*, L.R.C. (1985) (2<sup>e</sup> suppl.), ch. 1, art. 32 (mod. par L.C. 1992, ch. 28, art. 5; 1995, ch. 41, art. 8; 2001, ch. 25, art. 21).
- Règlement sur l'exonération des droits*, DORS/96-44, art. 9.
- Tarif des douanes*, L.C. 1997, ch. 36, art. 89(1), 90, 114, 118.

#### JURISPRUDENCE

##### DÉCISIONS APPLIQUÉES:

- Canada (Sous-ministre du Revenu national) c. Mattel Canada Inc.*, [2001] 2 R.C.S. 100; (2001), 199 D.L.R. (4th) 598; 29 Admin. L.R. (3d) 56; 12 C.P.R. (4th) 417; 270 N.R. 153; *816392 Ontario Ltd. (Freedom Motors) c. Canada (sous-ministre du Revenu national — M.N.R.)*, [1996] T.C.C.E. n° 86 (QL); *Barrie Public Utilities c. Assoc. canadienne de télévision par câble*, [2003] 1 R.C.S. 476; (2003), 225 D.L.R. (4th) 206; 49 Admin. L.R. (3d) 161; 304 N.R. 1; *Oakes, Elizabeth Cornell v. The Queen*, [1954] R.C.É. 572.

## DISTINGUISHED:

*The Queen v. Stuart House Canada Ltd.*, [1976] 2 F.C. 421; [1976] CTC 37; (1976), 76 DTC 6033 (T.D.); *Harvey C. Smith Drugs Ltd. v. Canada*, [1995] 1 C.T.C. 143; (1994), 95 DTC 5026; 178 N.R. 34 (F.C.A.); *Gustavson Drilling (1964) Ltd. v. Minister of National Revenue*, [1977] 1 S.C.R. 271; (1975), 66 D.L.R. (3d) 449; [1976] CTC 1; 75 DTC 5451; 7 N.R. 401; *Air Canada v. British Columbia*, [1989] 1 S.C.R. 1161; (1989), 59 D.L.R. (4th) 161; [1989] 4 W.W.R. 97.

## CONSIDERED:

*Queen, The v. York Marble, Tile and Terrazzo Limited*, [1968] S.C.R. 140; (1967), 65 D.L.R. (2d) 449; [1968] CTC 44; 68 DTC 5001.

## REFERRED TO:

*Pushpanathan v. Canada (Minister of Citizenship and Immigration)*, [1998] 1 S.C.R. 982; (1998), 160 D.L.R. (4th) 193; 11 Admin. L.R. (3d) 1; 43 Imm. L.R. (2d) 117; 226 N.R. 201; *The Queen v. Simard-Beaudry Inc. et al.*, [1971] F.C. 396; (1971), 71 DTC 5511 (T.D.).

## AUTHORS CITED

Canada Border Services Agency. Memorandum D7-4-3, April 12, 1996. NAFTA Requirements for Drawback and Duty Deferral, Appendix E—Section F, Article X (Drawback and Duty Deferral Programs) of the Uniform Regulations for the Interpretation, Application, and Administration of Chapters Three (National Treatment and Market Access for Goods) and Five (Customs Procedures) of the North American Free Trade Agreement. Ottawa.  
*Random House Webster's Unabridged Dictionary*, 2nd ed. New York: Random House, 1998.

APPLICATION for judicial review of a decision rendered for the Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency regarding entitlement to a duty drawback under *Customs Tariff*, section 89 and the retroactive imposition of duties, penalties and interest. Application denied as to entitlement to the drawback but allowed as to retroactive application.

## APPEARANCES:

*Michael D. Kaylor* for applicant.  
*Jacques Mimar* for respondent.

## DISTINCTION FAITE AVEC:

*La Reine c. Stuart House Canada Ltd.*, [1976] 2 C.F. 421; [1976] CTC 37; (1976), 76 DTC 6033 (T.D.); *Harvey C. Smith Drugs Ltd. c. Canada*, [1995] 1 C.T.C. 143; (1994), 95 DTC 5026; 178 N.R. 34 (C.A.F.); *Gustavson Drilling (1964) Ltd. c. Ministre du Revenu national*, [1977] 1 R.C.S. 271; (1975), 66 D.L.R. (3d) 449; [1976] CTC 1; 75 DTC 5451; 7 N.R. 401; *Air Canada c. Colombie-Britannique*, [1989] 1 R.C.S. 1161; (1989), 59 D.L.R. (4th) 161; [1989] 4 W.W.R. 97.

## DÉCISION EXAMINÉE:

*Queen, The v. York Marble, Tile and Terrazzo Limited*, [1968] R.C.S. 140; (1967), 65 D.L.R. (2d) 449; [1968] CTC 44; 68 DTC 5001.

## DÉCISIONS CITÉES:

*Pushpanathan c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [1998] 1 R.C.S. 982; (1998), 160 D.L.R. (4th) 193; 11 Admin. L.R. (3d) 1; 43 Imm. L.R. (2d) 117; 226 N.R. 201; *La Reine c. Simard-Beaudry Inc. et al.*, [1971] C.F. 396; (1971), 71 DTC 5511 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.).

## DOCTRINE

Agence des services frontaliers du Canada. Mémoire D-7-4-3, 12 avril 1996. Exigences de L'ALÉNA en matière de drawback et de report de droits, annexe E—section F, article X (Programmes de drawback et de report des droits) de la Réglementation uniforme portant sur l'interprétation, l'application et l'administration des chapitres trois (traitement national et accès aux marchés pour les produits) et cinq (procédures douanières) de l'Accord de libre-échange nord-américain. Ottawa.  
*Random House Webster's Unabridged Dictionary*, 2nd ed. New York: Random House, 1998.

DEMANDE de contrôle judiciaire d'une décision prise au nom du Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada au sujet du droit de la demanderesse à l'exonération des droits de douane en vertu de l'article 89 du *Tarif des douanes* et de l'imposition rétroactive de droits, d'intérêts et de pénalités. La demande est rejetée sur la question du droit à l'exonération mais est accueillie en ce qui concerne l'application rétroactive.

## ONT COMPARU:

*Michael D. Kaylor* pour la demanderesse.  
*Jacques Mimar* pour le défendeur.

## SOLICITORS OF RECORD:

*Lapointe Rosenstein*, Montréal, for applicant.

*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

*The following are the reasons for order and order rendered in English by*

[1] BLAIS J.: This is an application for judicial review under sections 18 [as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 4] and 18.1 [as enacted *idem*, s. 5] of the *Federal Court Act* [R.S.C., 1985, c. F-7] of a decision rendered on behalf of the Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency.

[2] The applicant, Dominion Samples Ltd. (the applicant) seeks an order in the nature of *certiorari* quashing or setting aside the decision of the respondent, the Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency (the respondent), dated July 24, 2000, in the form of a detailed adjustment statement for customs duties owing.

[3] The applicant also seeks an order in the nature of *mandamus* requiring the respondent to grant the applicant's entitlement to customs remission for the period covered by the decision of the respondent, which period is from February 14, 1998 forward.

## FACTS

[4] The applicant is a company located in Montréal, Quebec, which is in the business of making booklets, sample boxes and chained samples of flooring (linoleum and vinyl tiles) for various commercial customers located in the United States. These commercial customers use the samples to show to their own customers who can then order a particular style of flooring based on the samples viewed.

[5] The commercial customers purchase the linoleum in rolls and the vinyl tiles (the raw materials) from various manufacturers located outside the United States. The applicant imports the raw materials into Canada, but does not own them. The raw materials belong to the

## AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

*Lapointe Rosenstein*, Montréal, pour la demanderesse.

*Le sous-procureur général du Canada* pour le défendeur.

*Ce qui suit est la version française des motifs de l'ordonnance et ordonnance rendus par*

[1] LE JUGE BLAIS: La Cour est saisie d'une demande présentée en vertu des articles 18 [mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 4] et 18.1 [édicte, *idem*, art. 5] de la *Loi sur la Cour fédérale* [L.R.C. (1985), ch. F-7] en vue d'obtenir le contrôle judiciaire d'une décision rendue au nom du Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada.

[2] La demanderesse, Dominion Samples Ltd. (la demanderesse), sollicite un bref de *certiorari* cassant ou annulant la décision que le défendeur, le Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (le défendeur), a prise le 24 juillet 2000 sous forme de relevé détaillé de réajustement des droits de douane exigibles.

[3] La demanderesse sollicite également un bref de *mandamus* enjoignant au défendeur de reconnaître le droit de la demanderesse à l'exonération des droits de douane pour la période visée par la décision du défendeur, c'est-à-dire depuis le 14 février 1998.

## LES FAITS

[4] La demanderesse est une société québécoise située à Montréal qui exploite une entreprise de fabrication de livrets et de boîtes d'échantillons ainsi que d'échantillons à chaînette de revêtements de planchers — carreaux de vinyle et linoléum — pour divers clients commerciaux situés aux États-Unis. Ces clients commerciaux montrent les échantillons à leurs clients qui peuvent ensuite commander un style déterminé de revêtement à partir des échantillons examinés.

[5] Les clients commerciaux achètent le linoléum en rouleaux et les carreaux de vinyle (les matières premières) à divers fabricants situés à l'extérieur des États-Unis. La demanderesse importe les matières premières au Canada, mais n'en est pas propriétaire. Les

commercial customers.

[6] The applicant cuts the raw materials at its facility in Montréal and mounts the cut-up pieces on paper-based backing; the samples are labelled and can then be mounted in binders, strung on a chain or placed in cardboard boxes. The various paper products used for these purposes are sourced in Canada.

[7] The parties agree that the cutting of the raw materials into samples has rendered the products unusable as flooring.

[8] The sample booklets, boxes of samples and chained samples are sold and exported to the applicant's commercial customers in the United States. The price does not include the cost of the raw materials from which the samples are cut, since the raw materials already belong to the commercial customers.

[9] The samples are imported into the United States under tariff number 9811.00.60, and the non-NAFTA originating materials, of which the samples are made, are imported into Canada under the tariff items listed in Annex A.

[10] The applicant received from the respondent a certificate No. 87-016M0224 which allowed it to import, with the privilege of remission of duty and GST, the raw materials, pursuant to Customs Memoranda D-7-4-1 and D-7-4-3.

[11] The privilege of remission of duty was terminated, with retroactive effect from January 1, 1999 to July 13, 2000, by the decision of the respondent dated July 24, 2000, which resulted in an assessment against the applicant to recover the duty, interest and penalty which respondent alleges applicant owes to respondent.

#### ISSUES

[12] (1) Is the applicant entitled to the benefit of duty drawback under section 89 of the

matières premières appartiennent aux clients commerciaux.

[6] La demanderesse découpe les matières premières dans son établissement de Montréal et dispose les morceaux découpés sur un support papier. Elle étiquette les échantillons qu'elle peut ensuite regrouper dans des relieurs, suspendre à une chaînette ou déposer dans des caisses en carton-fibre. Les divers articles en papier utilisés pour ces opérations proviennent du Canada.

[7] Les parties conviennent que le découpage des matières premières en échantillons rend les produits inutilisables comme revêtements de sol.

[8] La demanderesse vend et exporte les livrets et les boîtes d'échantillons et les échantillons à chaînette à ses clients commerciaux aux États-Unis. Le prix ne comprend pas le coût des matières premières à partir desquelles les échantillons sont découpés, étant donné que les matières premières appartiennent déjà aux clients commerciaux.

[9] Les échantillons sont importés aux États-Unis sous le numéro tarifaire 9811.00.60, et les matériaux qui ne proviennent pas d'un pays membre de l'ALÉNA et qui servent à la fabrication des échantillons sont importés au Canada sous les divers postes tarifaires énumérés à l'annexe A.

[10] Le défendeur a délivré à la demanderesse le certificat numéroté 87-016M0224 qui autorisait celle-ci à importer les matières premières, avec privilège d'exonération des droits de douane et de TPS, conformément aux Mémoires des douanes D-7-4-1 et D-7-4-3.

[11] Par une décision datée du 24 juillet 2000, le défendeur a aboli avec effet rétroactif du 1<sup>er</sup> janvier 1999 au 13 juillet 2000 le privilège d'exonération des droits de douane dont bénéficiait la demanderesse et a réclamé à cette dernière le paiement des droits, des intérêts et des pénalités qu'il affirme qu'elle lui doit.

#### QUESTIONS EN LITIGE

[12] 1) La demanderesse a-t-elle droit à une exonération des droits de douane en vertu de



*Customs Tariff* and entitled to the exemption provided by Article 303.6(b) of Chapter III of the North American Free Trade Agreement (NAFTA)?

- (2) Should the decision of the Minister of Finance (the Minister) of July 24, 2000 be applied retroactively?

l'article 89 du *Tarif des douanes* et a-t-elle droit à l'exemption prévue à l'alinéa 303.6b) du chapitre III de l'Accord de libre-échange nord-américain (l'ALÉNA)?

- 2) La décision prise par le ministre des Finances (le ministre) le 24 juillet 2000 devrait-elle être appliquée rétroactivement?

## LEGISLATION

[13] Article 303 [of the *North American Free Trade Agreement Between the Government of Canada, the Government of the United Mexican States and the Government of the United States of America*, December 17, 1992, [1994] Can. T.S. No. 2] is titled Restriction on Drawback and Duty Deferral Programs and the relevant provisions read as follows:

1. Except as otherwise provided in this Article, no Party may refund the amount of customs duties paid, or waive or reduce the amount of customs duties owed, on a good imported into its territory, on condition that the good is:

- a. subsequently exported to the territory of another Party,
- b. used as a material in the production of another good that is subsequently exported to the territory of another Party, or
- c. substituted by an identical or similar good used as a material in the production of another good that is subsequently exported to the territory of another Party,
- d. in an amount that exceeds the lesser of the total amount of customs duties paid or owed on the good on importation into its territory and the total amount of customs duties paid to another Party on the good that has been subsequently exported to the territory of that other Party.

...

6. This Article does not apply to:

- a. a good entered under bond for transportation and exportation to the territory of another Party;
- b. a good exported to the territory of another Party in the same condition as when imported into the territory of the Party from which the good was exported (processes such as testing, cleaning, repacking or inspecting the good, or preserving it in its same condition, shall not be considered to change a good's condition). Except as provided in Annex 703.2, Section A, paragraph 12, where such a good has been commingled with fungible goods and exported in

## DISPOSITIONS LÉGISLATIVES

[13] L'article 303 [de l'*Accord de libre-échange nord-américain entre le gouvernement du Canada, le gouvernement des États-Unis d'Amérique et le gouvernement des États-Unis du Mexique*, le 17 décembre 1992, [1994] R.T. Can. n° 2] est intitulé Restrictions quant aux programmes de drawback et de report des droits. En voici les dispositions pertinentes:

1. Sauf disposition contraire du présent article, aucune des Parties ne pourra rembourser les droits de douane perçus, ni remettre ou réduire les droits de douane à percevoir, à l'égard d'un produit importé sur son territoire et qui est

- a. réexporté vers le territoire d'une autre Partie,
- b. utilisé comme matière dans la production d'un autre produit réexporté vers le territoire d'une autre Partie, ou
- c. substitué à un produit identique ou similaire utilisé comme matière dans la production d'un autre produit réexporté vers le territoire d'une autre Partie,
- d. d'un montant qui dépasse soit le montant des droits perçus ou à percevoir au moment de l'importation, soit le montant des droits perçus par une autre Partie lorsque le produit est réexporté vers son territoire, selon le moins élevé de ces montants.

[. . .]

6. Le présent article ne s'applique pas:

- a. à un produit non dédouané qui doit être transporté et exporté vers le territoire d'une autre Partie;
- b. à un produit exporté vers le territoire d'une autre Partie dans le même état qu'au moment de son importation sur le territoire de la Partie d'où le produit a été réexporté (l'essai, le nettoyage, le réemballage, l'inspection ou les méthodes de préservation ne sont pas réputés modifier l'état d'un produit). Sauf dispositions de l'annexe 703.2, section A, paragraphe 12, lorsque ce produit a été combiné à des produits fungibles et exporté dans le même état, son origine

the same condition, its origin for purposes of this subparagraph may be determined on the basis of the inventory methods provided for in the Uniform Regulations established under Article 511 (Uniform Regulations). [Emphasis added.]

[14] The rule stated in Article 303(1) is colloquially called “the lesser of” rule. Effective January 1, 1996, under NAFTA, the person who has imported goods into Canada which are subsequently exported to the U.S. must calculate two amounts:

- (i) the total Canadian customs duty paid or payable on goods imported into Canada; and
- (ii) the total customs duties paid to the U.S. Customs Service on the goods that have subsequently been exported to the U.S.

[15] The exporter is entitled to a drawback (refund) equal to the lesser of (i) and (ii) above. To the extent that the rate of duty on the goods exported to the U.S. has been reduced to zero under NAFTA, the Canadian exporter is not entitled to any duty drawback.

[16] Paragraph 6 of Article 303 provides an exception to this rule, the “same condition” exception. Where the imported goods are exported to the U.S. in the same condition as they were imported, the “lesser of” rule does not apply. Rather, relief from duties is granted to the importer under section 89 of the *Customs Tariff* [S.C. 1997, c. 36].

[17] Paragraph 89(1)(a) of the *Customs Tariff* reads as follows:

**89.** (1) Subject to subsection (2), section 95 and any regulations made under section 99, if an application for relief is made within the prescribed time, in accordance with subsection (4), by a person of a prescribed class, relief may be granted from the payment of duties that would but for this section be payable in respect of imported goods that are

- (a) released and subsequently exported in the same condition in which they were imported;

pourra, aux fins du présent alinéa, être déterminée sur la base des méthodes d’inventaire prévues dans la Réglementation uniforme établie aux termes de l’article 511 (Réglementation uniforme). [Non souligné dans l’original.]

[14] La règle énoncée au paragraphe 303(1) est familièrement appelée la «règle du droit moindre». À compter du 1<sup>er</sup> janvier 1996, aux termes de l’ALÉNA, celui qui importe au Canada des marchandises qui sont par la suite exportées aux États-Unis doit calculer les deux sommes suivantes:

- (i) le montant des droits de douane canadiens perçus ou à percevoir sur les produits importés au Canada;
- (ii) le montant des droits de douane perçus par les services douaniers américains sur les produits qui ont par la suite été exportés aux États-Unis.

[15] L’exportateur a droit à un *drawback* (remboursement) équivalent au moins élevé des montants prévus aux alinéas (i) et (ii). Comme le taux des droits de douane sur les produits exportés aux États-Unis a été ramené à zéro par application de l’ALÉNA, l’exportateur canadien n’a droit à aucun remboursement des droits de douane.

[16] Le paragraphe 6 de l’article 303 prévoit une exception à cette règle, celle dite de l’exportation «dans le même état». En effet, lorsque les produits importés sont par la suite exportés aux États-Unis dans le même état que celui dans lequel ils ont été importés, la «règle du droit moindre» ne s’applique pas. L’importateur a alors droit à une exonération des droits de douane en vertu de l’article 89 du *Tarif des douanes* [L.C. 1997, ch. 36].

[17] L’alinéa 89(1)a) du *Tarif des douanes* est rédigé comme suit:

**89.** (1) Sous réserve du paragraphe (2), de l’article 95 et des règlements visés à l’article 99 et sur demande présentée dans le délai réglementaire en conformité avec le paragraphe (4) par une personne appartenant à une catégorie réglementaire, des marchandises importées peuvent, dans les cas suivants, être exonérées, une fois dédouanées, des droits qui, sans le présent article, seraient exigibles:

- a) elles sont ultérieurement exportées dans le même état qu’au moment de leur importation;

[18] Section 90 deals with the certificate granting relief of duties:

90. (1) Subject to regulations made under paragraph 99(e), the Minister of National Revenue may issue a numbered certificate to a person of a prescribed class referred to in section 89.

(2) The Minister of National Revenue may, subject to regulations made under paragraph 99(e), amend, suspend, renew, cancel or reinstate a certificate issued under subsection (1).

(3) Goods in respect of which relief is granted under section 89 may be released without payment of the duties relieved under that section if the number of the certificate issued under subsection (1) is disclosed when the goods are accounted for under section 32 of the *Customs Act* and the certificate is in force at that time.

[19] Section 9 of the *Duties Relief Regulations*, SOR/96-44, provides the following:

9. For the purposes of paragraph 89(1)(a) of the Act, goods are considered to be in the same condition in which they were imported after they

(a) undergo any of the processes described in Article 303(6)(b) of NAFTA or any of the operations described in paragraph 8 of Article X of Section F of the *Uniform Regulations for the Interpretation, Application, and Administration of Chapters Three (National Treatment and Market Access for Goods) and Five (Customs Procedures) of the North American Free Trade Agreement*, if those processes or operations do not materially alter the characteristics of the goods;

[20] Paragraph 8 of Section F of Article X (Drawback and Duty Deferral Programs) of the Uniform Regulations for the Interpretation, Application, and Administration of Chapters Three (National Treatment and Market Access for Goods) and Five (Customs Procedures) of the North American Free Trade Agreement (Uniform Regulations) reads:

8. For the purposes of Article 303.6(b) of the Agreement, the circumstances under which a good shall be considered to be in the same condition include the following:

- (a) mere dilution with water or another substance;
- (b) cleaning, including removal of rust, grease, paint or other coatings;

[18] L'article 90 traite du certificat d'exonération des droits de douane:

90. (1) Le ministre du Revenu national peut, sous réserve des règlements visés à l'alinéa 99e), délivrer un certificat numéroté à une personne appartenant à l'une des catégories réglementaires énumérées à l'article 89.

(2) Le ministre du Revenu national peut, sous réserve des règlements visés à l'alinéa 99e), modifier, suspendre, renouveler, annuler ou rétablir le certificat.

(3) Les marchandises faisant l'objet de l'exonération prévue à l'article 89 peuvent être dédouanées sans le paiement des droits visés par l'exonération, si le numéro indiqué sur le certificat est présenté au moment de la déclaration en détail exigée par l'article 32 de la *Loi sur les douanes* et si le certificat est valide à cette date.

[19] L'article 9 du *Règlement sur l'exonération de droits*, DORS/96-44, prévoit ce qui suit:

9. Pour l'application de l'alinéa 89(1)a) de la Loi, les marchandises sont réputées être dans le même état qu'au moment de leur importation dans l'un des cas suivants:

a) elles ont fait l'objet d'une opération visée à l'article 303(6)b) de l'ALÉNA ou à l'alinéa 8 de l'article X de la section F de la *Réglementation uniforme portant sur l'interprétation, l'application et l'administration des chapitres trois (traitement national et accès aux marchés pour les produits) et cinq (procédures douanières) de l'Accord de libre-échange nord-américain*, pourvu que l'opération ne modifie pas sensiblement leurs propriétés;

[20] Le paragraphe 8 de la section F, article X (Programmes de drawback et de report des droits) de la Réglementation uniforme portant sur l'interprétation, l'application et l'administration des chapitres trois (traitement national et accès aux marchés pour les produits) et cinq (procédures douanières) de l'Accord de libre-échange nord-américain (la Réglementation uniforme) est ainsi libellé:

8. Aux fins de l'alinéa 303(6)b) de l'Accord, les circonstances dans lesquelles un produit est jugé être dans le même état incluent:

- a) une simple dilution avec de l'eau ou une autre substance;
- b) le nettoyage, y compris l'enlèvement de la rouille, de la graisse, de la peinture ou d'autres revêtements;

(c) application of preservative, including lubricants, protective encapsulation, or preservation paint;

(d) trimming, filing, slitting or cutting;

(e) putting up in measured doses, or packing, repacking, packaging or repackaging; or

(f) testing, marking, labelling, sorting or grading,

provided that such operations do not materially alter the characteristics of the good. [Emphasis added.]

#### ANALYSIS

[21] The parties agree that the first issue revolves entirely around determining whether the goods exported to the U.S. are “in the same condition” as when they were imported into Canada.

#### Standard of review

[22] The applicable standard of review has been defined by the Supreme Court of Canada (see e.g. *Pushpanathan v. Canada (Minister of Citizenship and Immigration)*, [1998] 1 S.C.R. 982) as being determined by a “pragmatic and functional approach”. This means that in deciding what is the appropriate standard, the reviewing judge takes into account a host of factors, in the context of the decision he or she is reviewing. The “pragmatic and functional approach” is discussed at length in *Canada (Deputy Minister of National Revenue) v. Mattel Canada Inc.*, [2001] 2 S.C.R. 100. In that case, Major J., writing on behalf of the Court, makes a number of statements that are relevant to the case at bar [at paragraphs 27-28, 32]:

. . . where there is no privative clause and where there is a statutory right of appeal, the concept of the specialization of duties requires that deference be shown to decisions of specialized tribunals on matters which fall squarely within the tribunal’s expertise (*Bell Canada v. Canada (Canadian Radio-Television and Telecommunications Commission)*, [1989] 1 S.C.R. 1722, at pp. 1746-47; *United Brotherhood of Carpenters and Joiners of America, Local 579 v. Bradco Construction Ltd.*, [1993] 2 S.C.R. 316, at p. 335; *Pezim, supra*, at p. 591; and *Asbestos, supra*, at para. 49). In general, different standards of review will apply to different legal questions depending on the nature of the question to be

c) l’application d’un produit de préservation, y compris un lubrifiant, une encapsulation ou un revêtement protecteur;

d) le rognage, le limage, le découpage ou le coupage;

e) la présentation en quantités mesurées, l’emballage ou le remballage du produit, l’empaquetage ou le rempaquetage du produit;

f) l’essai, le marquage, l’étiquetage, le tri ou le classement,

pourvu que de telles opérations n’altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit. [Non souligné dans l’original.]

#### ANALYSE

[21] Les parties s’entendent pour dire que le premier point litigieux tourne entièrement autour de la question de savoir si les produits sont exportés aux États-Unis «dans le même état» qu’au moment de leur importation au Canada.

#### Norme de contrôle

[22] Suivant la Cour suprême du Canada (voir, par ex., l’arrêt *Pushpanathan c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et d’Immigration)*, [1998] 1 R.S.C. 982), la norme de contrôle applicable doit être définie en fonction d’une «analyse pragmatique et fonctionnelle», ce qui signifie que, pour déterminer la norme appropriée, le juge saisi d’une demande de contrôle judiciaire doit tenir compte d’une foule de facteurs en fonction du contexte de la décision qui fait l’objet du contrôle. L’«analyse pragmatique et fonctionnelle» est analysée à fond dans l’affaire *Canada (Sous-ministre du Revenu national) c. Mattel Canada Inc.*, [2001] 2 R.C.S. 100. Dans cet arrêt, sous la plume du juge Major, la Cour suprême du Canada fait plusieurs énoncés qui sont pertinents en l’espèce [aux paragraphes 27 et 28, 32]:

[. . .] lorsqu’il n’existe pas de clause privative et que la loi prévoit un droit d’appel, le concept de spécialisation des fonctions exige des tribunaux judiciaires qu’ils fassent preuve de retenue envers les décisions rendues par les tribunaux spécialisés sur les questions relevant directement de leur champ d’expertise (*Bell Canada c. Canada (Conseil de la radiodiffusion et des télécommunications canadiennes)*, [1989] 1 R.C.S. 1722, p. 1746-1747; *Fraternité unie des charpentiers et menuisiers d’Amérique, section locale 579 c. Bradco Construction Ltd.*, [1993] 2 R.C.S. 316, p. 335; *Pezim, précité*, p. 591; et *Asbestos, précité*, par. 49). En général, des normes de contrôle différentes s’appliquent à des questions de droit

determined and the relative expertise of the tribunal in those particular matters.

Determining the tribunal's relative expertise is "the most important of the factors that a court must consider in settling on a standard of review" (*Southam, supra*, at para. 50; see also *Bradco, supra*, at p. 335). The central inquiry in an assessment of the expertise factor is whether a tribunal has been constituted with a particular expertise with respect to achieving the aims of an Act: *Pushpanathan, supra*, at para. 32. This may involve several considerations, including the specialized knowledge of its decision makers, . . .

. . .

The criteria of expertise and the nature of the problem are closely interrelated (*Pushpanathan, supra*, at para. 33). It is necessary "to focus on the specific question of law at issue to determine whether it falls within the tribunal's expertise and whether deference is warranted" (*Pezim, supra*, at p. 596).

[23] Major J. concludes in *Mattel* that the questions to be decided are not of a technical nature (in that case, the Court had to interpret "sale of goods for export to Canada", and "a condition of the sale of the goods". These expressions, wrote Major J. (at paragraph 33), were

. . . pure questions of law that require the application of principles of statutory interpretation and other concepts which are intrinsic to commercial law. Such matters are traditionally the province of the Courts and there is nothing to suggest that the CITT has any particular expertise in respect of these matters.

[24] Such considerations appear to apply to the case at bar. The respondent and the applicant disagree on whether or not the processes or operations that the imported raw materials have been subjected to can be said to "materially alter the characteristics of the goods". This issue is not within the specialized knowledge of the respondent. It requires the application of principles of statutory interpretation, and this Court is equally qualified to pronounce on the matter.

[25] The second issue in this case is the retroactive effect of the cancellation of the certificate which had

différentes, selon la nature de la question à trancher et l'expertise relative du tribunal administratif sur ces questions particulières.

La détermination de l'expertise relative du tribunal administratif constitue «le facteur le plus important qu'une cour doit examiner pour arrêter la norme de contrôle applicable» (*Southam, précité*, par. 50; voir également *Bradco, précité*, p. 335). La question fondamentale dans l'application du facteur de l'expertise est de savoir si le tribunal est doté d'une certaine expertise pour réaliser les objectifs d'une loi: *Pushpanathan, précité*, par. 32. L'application de ce facteur peut faire intervenir plusieurs considérations, notamment les connaissances spécialisées des membres du tribunal [ . . . ]

[ . . . ]

Le critère fondé sur l'expertise du décideur et la nature du problème sont étroitement liés (*Pushpanathan, précité*, par. 33). Il faut «examiner la question de droit en litige pour déterminer si elle relève de la compétence du tribunal et s'il y a lieu de faire preuve de retenue» (*Pezim, précité*, p. 596).

[23] Dans l'arrêt *Mattel*, le juge Major a estimé que les questions à trancher n'étaient pas de nature technique. Dans cette affaire, la Cour était appelée à déterminer en quoi consistait une «vente de marchandises pour exportation au Canada» et quelle était la signification des mots «en tant que condition de la vente des marchandises». Ces expressions, écrit le juge Major (au paragraphe 33), sont

[ . . . ] de pures questions de droit, qui commandent l'application de principes d'interprétation législative et d'autres concepts inhérents au droit commercial. Ces questions relèvent traditionnellement de la compétence des tribunaux judiciaires et rien n'indique que le TCCE possède une expertise particulière à leur égard.

[24] Il semble que ces considérations s'appliquent au cas qui nous occupe. Le défendeur et la demanderesse ne s'entendent pas sur la question de savoir si l'on peut dire que les procédés ou opérations auxquelles les matières premières importées ont été soumises «altèrent, de façon substantielle, les caractéristiques du produit». Cette question ne relève pas des connaissances spécialisées du défendeur. Elle commande l'application de principes d'interprétation législative et notre Cour est tout aussi bien placée que le défendeur pour se prononcer sur la question.

[25] La seconde question en litige dans la présente affaire est celle de l'effet rétroactif de l'annulation du

been granted to the applicant, that is, whether the duty remitted while the certificate was in force is now owed to CCRA. Again, I believe that this matter comes under the construction of statute and is not part of the specialized knowledge of the respondent. For this reason, I would hold that the standard of review to be applied is that of correctness.

(1) Is the applicant entitled to the benefit of duty drawback under section 89 of the *Customs Tariff* and entitled to the exemption provided by Article 303(6)(b) of Chapter III of the North American Free Trade Agreement (NAFTA)?

[26] The standard of review needed to be addressed since both parties had raised it. However, it does not matter in this instance, since I believe that whatever the standard of review, the decision of the respondent as to the condition of the goods should stand. My reasons for this holding follow.

[27] The modern approach to statutory interpretation is well established, and recently restated in *Barrie Public Utilities v. Canadian Cable Television Assn.*, [2003] 1 S.C.R. 476, at paragraph 20:

The starting point for statutory interpretation in Canada is Driedger's definitive formulation in his *Construction of Statutes* (2nd ed. 1983), at p. 87:

Today there is only one principle or approach, namely, the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament.

[28] The starting point is the grammatical and ordinary sense of the words, which must be able to be reconciled with the scheme of the legislation as a whole.

[29] Here, the words in dispute are "provided that such operations do not materially alter the characteristics of the good". The Uniform Regulations allow for some operations which may be applied to goods while still maintaining these goods in the "same condition". Both parties argue that the ordinary meaning of "materially

certificat qui a été délivré à la demanderesse. En d'autres termes, il s'agit de savoir si la demanderesse doit rembourser à l'ADRC les droits qui ont fait l'objet d'une exonération alors que le certificat était en cours de validité. Là encore, je crois que nous avons affaire à une question d'interprétation législative qui ne relève pas des connaissances spécialisées du défendeur. Pour ce motif, je serais d'avis que la norme de contrôle à appliquer est celle de la décision correcte.

1) La demanderesse a-t-elle droit à une exonération des droits de douane en vertu de l'article 89 du *Tarif des douanes* et a-t-elle droit à l'exemption prévue à l'alinéa 303(6)(b) du chapitre III de l'Accord de libre-échange nord-américain [l'ALÉNA]?

[26] Il est nécessaire d'aborder la question de la norme de contrôle applicable, étant donné que les deux parties l'ont soulevée. La norme applicable importe peu toutefois puisque j'estime que, quelle que soit la norme de contrôle retenue, la décision du défendeur au sujet de l'état des produits devrait être confirmée. Voici les motifs pour lesquels j'en arrive à cette conclusion.

[27] La méthode moderne d'interprétation des lois est bien établie et la Cour suprême l'a réaffirmée récemment dans l'arrêt *Barrie Public Utilities c. Assoc. canadienne de télévision par câble*, [2003] 1 R.C.S. 476, au paragraphe 20:

L'extrait suivant de E. A. Driedger dans son ouvrage *Construction of Statutes* (2<sup>e</sup> éd. 1983), p. 87, constitue le point de départ pour l'interprétation des lois au Canada.

[TRADUCTION] Aujourd'hui il n'y a qu'un seul principe ou solution: il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur.

[28] Le point de départ est le sens ordinaire et grammatical des mots, que l'on doit pouvoir concilier avec l'esprit de la loi dans son ensemble.

[29] En l'espèce, les mots qui posent problème sont les suivants: «pourvu que de telles opérations n'altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit». La Réglementation uniforme permet d'effectuer certaines opérations sur les produits tout en conservant ceux-ci «dans le même état». Les deux

alter the characteristics of the good” supports their interpretation. I agree that the ordinary meaning of the words in the context of Section F, Article X, paragraph 8 suffices to decide the issue, and I believe that the ordinary meaning of the words in their context confirms the respondent’s interpretation.

[30] To what extent can a good be changed before being transformed to the point that its characteristics have been materially altered? It would seem that to answer that question it is necessary to define “materially”, “alter” and “characteristics”. All definitions are drawn from *Random House Webster’s Unabridged Dictionary*, 2nd edition, Random House, New York, 1998.

**materially** . . . 1. to an important degree; considerably. . . . 2. with reference to matter of material things and conditions; physically.

**alter** . . . 1. to make different in some particular, as size, style, course or the like; modify.

**characteristic** . . . — *n.* 2. a distinguishing feature or quality. 3. **Syn.** Feature, Characteristic, Peculiarity refer to a distinctive trait of an individual or of a class. . . . Characteristic means a distinguishing mark or quality (or one of such) always associated in one’s mind with a particular person or thing.

[31] It would seem, then, that some operations, such as cutting or trimming, can occur while maintaining the good in the same condition, as long as the good has not been made different to a considerable degree, such that it loses its distinguishing features or qualities.

[32] The respondent argues that by losing its properties as flooring material (a statement in which both parties concur), the goods’ characteristics have been changed to a considerable degree. I find it impossible not to agree with the respondent. As the respondent succinctly put it in its memorandum of fact and law: “The former flooring has become a sample book” (page 11).

parties avancent que le sens ordinaire des mots «altérer, de façon substantielle, les caractéristiques du produit» appuie leur interprétation. Je suis d’accord avec les parties pour dire que, pour trancher la question, il suffit de s’en tenir au sens ordinaire des mots employés dans le contexte du paragraphe 8 de l’article X de la section F et j’estime que le sens ordinaire des mots dans leur contexte confirme l’interprétation du défendeur.

[30] Jusqu’où un produit peut-il subir des modifications avant qu’on puisse considérer qu’il a été transformé au point de voir ses caractéristiques altérées de façon substantielle? Il semble que, pour répondre à cette question, il soit nécessaire de définir les mots «de façon substantielle», «altérer» et «caractéristiques». Toutes les définitions qui suivent sont tirées du *Random House Webster’s Unabridged Dictionary*, 2<sup>e</sup> édition, Random House, New York, 1998.

[TRADUCTION]

**de façon substantielle** [*materially*] [. . .] 1. d’une manière appréciable; sensiblement. [. . .] 2. sur le plan de la substance, de la matière.

**altérer** [*alter*] [. . .] 1. rendre autre, changer, modifier.

**caractéristique** [*characteristic*] [. . .]— *subst.* 2. ce qui constitue le trait spécifique de quelque chose ou de quelqu’un. [. . .] 3. **syn.** Trait, propriété, particularité. Par particularité, on entend le trait distinctif propre à une personne ou à un groupe [. . .] Par caractéristique, on entend la marque ou le trait distinctif toujours associé dans son esprit avec une personne ou une chose déterminée.

[31] Il semblerait donc qu’un produit puisse subir certaines opérations, telles que le coupage ou le rognage, tout en demeurant dans le même état, pourvu qu’il n’ait pas été modifié au point de perdre ses traits ou attributs distinctifs.

[32] Le défendeur fait valoir qu’en perdant ses propriétés en tant que revêtement de sol—ce que les deux parties reconnaissent—, le produit a vu ses caractéristiques sensiblement modifiées. Il m’est impossible de ne pas être d’accord avec le défendeur sur ce point. Ainsi que le défendeur l’explique de façon succincte dans son mémoire: [TRADUCTION] «Ce qui constituait auparavant un revêtement de sol est devenu un livret d’échantillons» (à la page 11).

[33] The applicant argues that changing the shape of the flooring (by cutting) has not altered the material. However, it seems to me that materially must be taken in its first meaning, i.e. considerably. I am supported in this conclusion by three considerations.

[34] First, the French version provides, for the phrase “do not materially alter the characteristics of the good”, the equivalent phrase “n’altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit” (emphasis added). In other words, for “materially” the French version uses “*de façon substantielle*”, which, I would submit, is closer in meaning to “considerably” than to “physically”. The fact that the material itself, i.e. the flooring, has not been physically changed is not relevant to our purposes. What is important is that the characteristics of the product have been changed to such a degree that it can no longer fulfill its original purpose.

[35] Second, one needs to consider the context in which the words are found. The part of the Uniform Regulations which applies to the issue in this case states explicitly that it is meant to aid in the interpretation of Article 303(6)(b). The list is not exhaustive, but gives examples of operations that in and of themselves would not change the use of the product, but rather its appearance or presentation. The disputed phrase is clearly meant to restrict the possible operations. Therefore, to state that since cutting or trimming are included, the samples are covered, is not convincing. The provision considers, precisely, the possibility that all those examples of permissible operations could result in such a change that the good would no longer be considered to be in the “same condition”. And I would agree with the respondent that by changing the functionality of the flooring, that is, the use to which it can be put, an important characteristic of the good has been altered or changed.

[33] La demanderesse soutient que la modification de la forme du revêtement de sol (à la suite du découpage) n’a rien changé au matériau. Il me semble toutefois qu’il faille prendre l’expression «de façon substantielle» (*materially*) dans son sens premier, c’est-à-dire celui de «sensiblement». Je me fonde sur trois facteurs pour en arriver à cette conclusion.

[34] Premièrement, la version française qui équivaut à l’expression anglaise «*do not materially alter the characteristics of the good*» est la suivante: «n’altèrent pas, de façon substantielle, les caractéristiques du produit» (non souligné dans l’original). En d’autres termes, l’expression qui, dans la version française, correspond au terme anglais «*materially*» est: «de façon substantielle». J’estime que le sens de cette expression se rapproche davantage de celui du mot «sensiblement» que de celui de «sur le plan de la substance, de la matière». Le fait que le matériau lui-même, c’est-à-dire le revêtement de sol, n’a pas subi de transformation matérielle est sans intérêt ici. Ce qui importe, c’est le fait que les caractéristiques du produit ont changé au point où le produit ne peut plus être utilisé à ses fins originales.

[35] Deuxièmement, il y a lieu de tenir compte du contexte dans lequel se trouvent les mots en question. Ainsi, il est expressément déclaré dans la Réglementation uniforme que la partie de celle-ci qui s’applique à la question en litige en l’espèce a pour objet de faciliter l’interprétation de l’alinéa 303(6)(b). La liste n’est pas exhaustive, mais on y trouve des exemples d’opérations qui en elles-mêmes ne changeraient pas la destination du produit, mais plutôt son apparence ou sa présentation. L’expression contestée vise nettement à restreindre le nombre d’opérations possibles. Par conséquent, l’affirmation que les échantillons sont visés parce que le coupage et le rognage font partie des opérations expressément énumérées n’est pas convaincante. La disposition en cause envisage précisément la possibilité que tous ces exemples d’opérations autorisées puissent occasionner un changement tel qu’on ne pourrait plus considérer que le produit se trouve «dans le même état». Je serais par ailleurs d’accord avec le défendeur pour dire qu’en changeant la destination du revêtement, c’est-à-dire en changeant l’usage qu’on peut en faire, une



[36] Thirdly, again because of the French version, but this time in the spirit of contextual interpretation where the legislation must be read as a whole, keeping in mind the intent of the legislator, I believe that the Regulations under the *Customs Tariff* are also relevant. If it was decided that Article 303(6)(b) applies to the applicant, and thus that he is entitled to drawback, it would be under subsection 89(1) of the *Customs Tariff*, under which *Duties Relief Regulations* SOR/96-44 have been enacted.

[37] Section 9 deals with the interpretation of paragraph 89(1)(a) and what is meant by “same conditions”. Again, in English, we find the phrase “do not materially alter the characteristics of the goods”, whereas in French, the translation differs slightly. Instead of “*de façon substantielle*”, we find “*sensiblement*”. This further confirms that “materially” is not meant to be understood as “relating to material things and conditions, physically”. Since there is no reason to believe that the words have a different meaning in English, we are left to conclude that the proper interpretation of “materially” must be “to a considerable degree”.

[38] There does not seem to be any case law bearing directly on the issue before us. The case law which the applicant relies on can be easily distinguished on the facts before us, and the case law submitted by each of the parties, albeit in an indirect fashion, would appear to confirm the interpretation of the phrase I have just given.

[39] In *The Queen v. Stuart House Canada Ltd.*, [1976] 2 F.C. 421 (T.D.), the Court had to determine whether the taxpayer was a manufacturer or producer for the purposes of the federal sales tax. The taxpayer bought bulk rolls of aluminum foil and cut them into shorter lengths, which were then re-rolled and marketed. The issue was whether the taxpayer had given “new form, qualities and properties” to the aluminum foil,

caractéristique importante du produit a été altérée ou modifiée.

[36] Troisièmement, là encore à cause de la version française, mais cette fois-ci dans l’esprit de la méthode d’interprétation contextuelle qui commande d’interpréter le texte législatif dans son ensemble, et compte tenu de la volonté du législateur, j’estime que les règlements d’application du *Tarif des douanes* sont également pertinents. S’il était jugé que l’alinéa 303(6)b) s’applique à la demanderesse et que celle-ci a par conséquent droit à un remboursement, ce serait en vertu du paragraphe 89(1) du *Tarif des douanes* en application duquel le *Règlement sur l’exonération de droits*, DORS/96-44 a été édicté.

[37] L’article 9 du Règlement porte sur l’interprétation de l’alinéa 89(1)a) et sur ce que l’on entend par «dans le même état». Ici aussi, dans la version anglaise, on trouve les mots «*do not materially alter the characteristics of the goods*», alors que la version française est un peu différente. Au lieu de l’expression «de façon substantielle», on trouve l’adverbe «sensiblement», ce qui confirme que le terme «*materially*» (de façon substantielle) ne doit pas être entendu au sens de «sur le plan de la substance, de la matière». Comme il n’y a aucune raison de penser que les mots ont un sens différent en anglais, force est de conclure que l’interprétation qu’il convient de donner au mot «*materially*» (de façon substantielle) est: «sensiblement», «d’une manière appréciable».

[38] Il semble qu’il n’existe pas de jurisprudence qui porte directement sur la question qui nous est soumise. On peut aisément établir une distinction entre les décisions qu’invoque la demanderesse et les faits de la présente espèce, et il semble que la jurisprudence citée par chacune des parties confirme, bien qu’indirectement, l’interprétation de l’expression que je viens de proposer.

[39] Dans l’affaire *La Reine c. Stuart House Canada Ltd.*, [1976] 2 C.F. 421 (1<sup>re</sup> inst.), la Cour était appelée à décider si le contribuable était un fabricant ou un producteur assujéti à la taxe de vente fédérale. Le contribuable achetait des rouleaux de papier d’aluminium qu’il coupait et enroulait de nouveau sur des tubes de carton. Il s’agissait de savoir si le contribuable avait donné «de nouvelles formes, qualités

which would have demonstrated manufacturing or production operations. The Court found that there was insufficient transformation to qualify as production or manufacturing. The foil remained as it was, and was cut to make it more manageable for the consumer; it lost neither its qualities nor its function as foil.

[40] The Court in *Stuart House* did distinguish *Queen, The v. York Marble, Tile and Terrazzo Limited*, [1968] S.C.R. 140, where the Supreme Court of Canada ruled that cutting marble to shape from imported raw marble did constitute manufacturing or producing for the purposes of the federal sales tax. The decision is not perfectly applicable to the facts in the case at bar, since the test in this decision, as in the decision cited by the applicant (*Stuart House*), is whether the taxpayer gave “new form, qualities and properties” to the raw material. However, for our purposes, it is germane to point out that the fact of cutting was not determinative; rather, the use of the material, once cut, served to distinguish between a change that was sufficient or not for tax purposes.

[41] In *Harvey C. Smith Drugs Ltd. v. Canada*, [1995] 1 C.T.C. 143 (F.C.A.), the issue was whether dispensing tablets or capsules in containers was equivalent to processing the goods as understood in section 125.1 of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63 (as enacted by S.C. 1973-74, c. 29, s. 1)], at paragraph 13, Desjardins J.A. writes:

There is no subjection and conversion of the original product from one state to another. The Trial Judge, in our view, correctly required that the product undergo a physical change in form or appearance for processing to occur. . . . In the case at bar, the tablet or capsule remains in the same form and dosage throughout. A simple reduction in numbers for marketability does not constitute “processing”.

et propriétés» au papier d'aluminium, ce qui aurait permis de conclure à l'existence d'opérations de fabrication ou de production. La Cour a estimé que la transformation n'était pas suffisante pour qu'on puisse considérer qu'il y avait eu production ou fabrication. Le papier restait inchangé et il était coupé pour faciliter son maniement par le consommateur. Il ne perdait ni ses qualités ni ses propriétés de papier.

[40] Dans le jugement *Stuart House*, la Cour a établi une distinction entre l'espèce dont elle était saisie et l'affaire *Queen, The v. York Marble, Tile and Terrazzo Limited*, [1968] R.C.S. 140, dans laquelle la Cour suprême du Canada avait jugé que le fait de façonner du marbre brut importé constituait effectivement de la fabrication ou de la production aux fins de l'imposition de la taxe de vente fédérale. La décision ne s'applique pas parfaitement aux faits de la présente espèce, étant donné que le critère qui a été dégagé dans cette décision, tout comme dans la décision citée par la demanderesse (le jugement *Stuart House*), était celui de savoir si le contribuable avait donné «une nouvelle forme, de nouvelles caractéristiques et une nouvelle composition» à la matière première. Toutefois, pour nos besoins, il y a lieu de souligner le fait que le coupage n'est pas déterminant. C'est plutôt l'usage qui est fait du matériau, une fois coupé, qui permet de savoir si le changement est suffisant ou non sur le plan fiscal.

[41] Dans l'affaire *Harvey C. Smith Drugs Ltd. c. Canada*, [1995] 1 C.T.C. 143 (C.A.F.), la question en litige était celle de savoir si l'action de fournir des médicaments en comprimés ou en capsules dans des contenants constituait de la «transformation» de ces produits au sens de l'article 125.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, ch. 63 (édicte par S.C. 1973-74, ch. 29, art. 1)]. Au paragraphe 13, la juge Desjardins, J.C.A. écrit:

Le produit original ne change pas d'état. À notre avis, c'est avec raison que le juge de première instance a exigé que le produit subisse une transformation physique dans sa forme ou son apparence pour qu'on considère qu'il a été transformé [ . . . ] En l'espèce, le comprimé ou la capsule conservent la même forme et le même dosage pendant que le pharmacien exécute l'ordonnance. Réduire le nombre de comprimés ou de capsules pour les commercialiser ne constitue pas une «transformation».

[42] Several points can be made in distinguishing the decision in *Harvey C. Smith Drugs*. First, what needed to be determined in that case was the meaning of “processing”. Secondly, even if it could be argued that the test for processing could be applied to the case at bar, the conclusion fails to support the applicant’s point. In *Harvey C. Smith Drugs*, the tablets remain unchanged, just as the foil remained unchanged in *Stuart House*, *supra*. The operations that apply to the raw materials in the instant case are not simply a matter of reducing the size to make it more manageable for the consumer, nor packaging it for ease of distribution.

[43] As a matter of fact, the transformation of the flooring into samples makes it unusable for the general consumer, because the flooring samples are not meant to be used by the general consumer, but rather by the retailer of flooring materials. It is doubtful that the results would have been the same in *Stuart House* and *Harvey C. Smith Drugs*, *supra*, if the Court had not been able to find that the cutting of the foil or the placing of the drugs in containers had little impact on the final consumer in terms of what uses the product would have.

[44] In *816392 Ontario Ltd. (c.o.b. Freedom Motors) v. Canada (Deputy Minister of National Revenue—M.N.R.)*, [1996] C.I.T.T. No. 86 (QL), the Canadian International Trade Tribunal (CITT) had to determine whether changes made to a motor vehicle fell within the ordinary meaning of “alterations”. The issue concerned the exportation to the United States of a motor vehicle for alterations to make it accessible to wheelchair users, and subsequent re-importation into Canada. The CITT could decide one of two things: either the exported vehicle had simply been altered, in which case the same vehicle was re-entering Canada, or a new, commercially different good was entering Canada, in which case the duty to be paid would be considerably higher.

[42] Il est possible de relever plusieurs points qui permettent d’établir une distinction entre la présente espèce et l’affaire *Harvey C. Smith Drugs*. Premièrement, dans cette affaire, le tribunal était appelé à se prononcer sur le sens du mot «transformation». En second lieu, même si l’on pouvait soutenir que le critère régissant la transformation peut s’appliquer au cas qui nous occupe, cette conclusion n’appuierait pas la thèse de la demanderesse. Dans l’affaire *Harvey C. Smith Drugs*, les comprimés sont demeurés inchangés, tout comme le papier dans l’affaire *Stuart House*, précitée. Les opérations qui s’appliquent aux matières premières en l’espèce ne consistent pas simplement à réduire la taille du produit pour en faciliter le maniement par le consommateur ou à l’emballer pour en favoriser la distribution.

[43] En fait, la transformation du revêtement en échantillons le rend inutilisable pour le consommateur habituel, parce que les échantillons de revêtements de sol ne sont pas conçus de manière à être utilisés par le consommateur habituel, mais plutôt par le détaillant de matériaux destinés à la confection de revêtements de sol. Il y a lieu de douter que le résultat aurait été le même dans les affaires *Stuart House* et *Harvey C. Smith Drugs*, précitées, si la Cour n’avait pas été en mesure de conclure que le coupage du papier ou le fait de placer les médicaments dans des contenants avaient peu d’incidences sur le consommateur final en ce qui concerne les usages qu’aurait le produit.

[44] Dans l’affaire *816392 Ontario Ltd. (Freedom Motors) c. Canada (sous-ministre du Revenu national—M.R.N.)*, [1996] T.C.C.E. n° 86 (QL), le Tribunal canadien du commerce extérieur (le TCCE) devait décider si les changements qui avaient été apportés à un véhicule automobile pouvaient être considérés comme des «modifications» au sens habituel de ce terme. Le litige portait sur l’exportation d’un véhicule automobile aux États-Unis où il devait être modifié pour le rendre accessible aux utilisateurs de fauteuil roulant et sur sa réimportation subséquente au Canada. Le TCCE était placé devant deux conclusions possibles: ou bien le véhicule exporté avait simplement été modifié, auquel cas c’était le même véhicule qui était réadmis au Canada, ou bien il s’agissait d’un «produit nouveau ou commercialement différent» lors de son

[45] The applicant, a company specializing in custom-built motor vehicles for wheelchair users, argued that the essential characteristic of the vehicle had not been changed: it remained a personal transportation vehicle, albeit customized for a certain population. The respondent countered that the change in target customers meant a change in an essential characteristic.

[46] The CITT ruled that the vehicle, when altered, remained essentially the same, with the same functionality. The fact that the customers of the vehicle were a particular subgroup did not change the fact that the vehicle would be used for the same purpose, altered or not.

[47] Although the provisions at issue in the *Freedom Motors* case are not the same, nor does the notion of alterations carry the same import, yet the case is applicable to the extent that “essential characteristics” are defined in terms of the use that the good will serve. In the case at bar, there is no commonality between the use that the raw materials would be put to and the use that the samples serve. They are no longer flooring, but a means to sell a commercial product. Not only has the target customer changed, the very function of the product has changed.

[48] I find that Article 303(6)(b) of NAFTA does not apply to the applicant, because the raw materials that were imported were not exported to the U.S. in the same condition.

(2) Should the decision of the Minister of July 24, 2000 be applied retroactively?

Section 114 or section 118

[49] In both the detailed statement of adjustment dated July 24, 2000, and the original memorandum of fact and law submitted by the respondent on October 1, 2001, the

retour au Canada, auquel cas les droits à acquitter étaient considérablement plus élevés.

[45] La demanderesse, une société spécialisée dans les véhicules automobiles adaptés aux personnes se déplaçant en fauteuil roulant, soutenait que les caractéristiques essentielles du véhicule étaient demeurées les mêmes et qu’il s’agissait du même véhicule destiné au transport de personnes, bien qu’adapté au transport d’une certaine population. Le défendeur rétorquait que le changement de clientèle cible avait entraîné un changement dans une des caractéristiques essentielles du véhicule.

[46] Le TCCE a estimé qu’une fois modifié, le véhicule demeurerait essentiellement le même et qu’il avait la même fonction. Le fait que les clients du véhicule faisaient partie d’un sous-groupe déterminé ne changeait rien au fait que le véhicule servirait aux mêmes fins, qu’il soit modifié ou non.

[47] Bien que les dispositions en litige dans l’affaire *Freedom Motors* ne soient pas les mêmes et que le concept de «modifications» n’emporte pas les mêmes conséquences, cette affaire s’applique quand même dans la mesure où la notion de «caractéristiques essentielles» est définie en fonction de l’utilisation qui sera faite du produit en cause. En l’espèce, l’usage qui serait fait des matières premières n’a rien à voir avec les fins auxquelles les échantillons servent. Nous ne sommes plus en présence d’un revêtement de sol, mais d’un moyen de vendre un produit commercial. Non seulement le client cible n’est plus le même, mais la fonction même du produit n’est plus la même.

[48] Je conclus que l’alinéa 303(6)b de l’ALÉNA ne s’applique pas à la demanderesse, parce que les matières premières qui ont été importées n’ont pas été exportées aux États-Unis dans le même état.

2) La décision prise par le ministre le 24 juillet 2000 devrait-elle être appliquée rétroactivement?

Article 114 ou article 118

[49] Tant dans le relevé détaillé de réajustement du 24 juillet 2000 que dans le premier mémoire soumis par le défendeur le 1<sup>er</sup> octobre 2001, le défendeur justifie son

respondent justified the statement of adjustment by invoking section 114 of the *Customs Tariff*. In a supplementary memorandum of fact and law submitted by the applicant on September 18, 2002, the applicant correctly pointed out that this was an error, and that section 114 did not apply to the applicant.

[50] In an additional memorandum of fact and law submitted by the respondent on October 30, 2002, the respondent acknowledged the mistake and stated that the correct section was section 118 of the *Customs Tariff*. The respondent contended that this mistake should not be held against it, since the applicant knew the grounds for cancelling the certificate allowing the drawback.

[51] The respondent argued that section 118 provided that remission of duties granted under the Act had to be repaid if a condition to which the relief or submission was subject was not complied with. The respondent further argued that, as stated in *The Queen v. Simard-Beaudry Inc. et al.*, [1971] F.C. 396 (T.D.), the liability to pay taxes stems from the Act, not from any assessment.

[52] To this, counsel for the applicant replied that it would be quite unfair for CCRA to claim retroactively duties from which the applicant had previously been exempted. Moreover, for retroactivity to apply, it should be clearly established in the Act or in the Regulations.

[53] By following the respondent's argument, it would seem that every time a certificate for relief or remission of duties is granted, there always remains the possibility that the exemption could be cancelled, with retroactive consequences.

[54] In the instant case, the respondent could have claimed duties going 10 years back, since apparently, the applicant never qualified for the exemption. As a matter of fact, the respondent has chosen to claim duties for a little more than a year. Moreover the respondent informed the Court during the hearing that new amendments introduced since the year 2000 meant that the applicant now qualified for a new exemption.

relevé de réajustement en invoquant l'article 114 du *Tarif des douanes*. Dans le mémoire complémentaire qu'elle a produit le 18 septembre 2002, la demanderesse souligne à juste titre qu'il s'agit d'une erreur et que l'article 114 ne s'applique pas à elle.

[50] Dans le mémoire complémentaire qu'il a déposé le 30 octobre 2002, le défendeur reconnaît cette erreur et précise que la disposition applicable est l'article 118 du *Tarif des douanes*. Le défendeur fait valoir que cette erreur ne devrait pas être retenue contre lui, étant donné que la demanderesse était au courant des motifs invoqués pour justifier l'annulation du certificat donnant droit à la demanderesse à un remboursement.

[51] Le défendeur signale que l'article 118 prévoit que la personne qui a bénéficié d'une remise de droits et qui fait défaut d'observer une des conditions auxquelles l'exonération ou la remise lui a été accordée est tenue de rembourser la somme en question. Le défendeur fait en outre valoir que, ainsi qu'il est déclaré dans le jugement *La Reine c. Simard-Beaudry Inc. et al.*, [1971] C.F. 396 (1<sup>re</sup> inst.), l'obligation de payer l'impôt ou des taxes découle de la Loi et non de la cotisation.

[52] L'avocat de la demanderesse rétorque qu'il serait fort injuste de la part de l'ADRC de réclamer rétroactivement des droits dont la demanderesse a déjà été exonérée. De plus, pour qu'il y ait rétroactivité, il faut que la Loi ou le Règlement le précise dans les termes les plus nets.

[53] Si l'on suit l'argument du défendeur, il semblerait que chaque fois qu'un certificat d'exonération ou de remise de droits est délivré, il est toujours possible que l'exonération soit annulée avec effet rétroactif.

[54] En l'espèce, le défendeur aurait pu remonter jusqu'à 10 ans en arrière pour réclamer des droits, étant donné que, selon toute vraisemblance, la demanderesse n'a jamais été admissible à une exonération. En fait, le défendeur a choisi de réclamer le remboursement pour une période d'un peu plus d'un an. Par ailleurs, le défendeur a informé la Cour à l'audience que, par suite des modifications apportées en l'an 2000, la

demanderesse était désormais admissible à une nouvelle exonération.

[55] If retroactive duties were imposed, it would appear that the applicant is being penalized for applying for, and obtaining, an exemption under the Act. The applicant has not changed his way of doing business, has hidden nothing from the CCRA. What entitled him to an exemption suddenly no longer applies, by a decision of the CCRA, and the remission of duties, to which in good faith he thought he was entitled, is abruptly withdrawn.

[55] Il semble que, si des droits étaient imposés rétroactivement, la demanderesse serait pénalisée pour avoir demandé et obtenu une exonération en vertu de la Loi. Or, elle n'a pas changé sa façon de faire des affaires et elle n'a rien caché à l'ADRC. Ce qui lui donnait droit à une exonération a soudainement disparu, à la suite d'une décision de l'ADRC et la remise de droits à laquelle elle croyait de bonne foi avait droit lui est abruptement refusée.

[56] Section 118 of the *Customs Tariff* reads as follows:

[56] L'article 118 du *Tarif des douanes* est ainsi libellé:

**118.** (1) If relief from, or remission of, duties is granted under this Act, other than under section 92, or if remission of duties is granted under section 23 of the *Financial Administration Act* and a condition to which the relief or remission is subject is not complied with, the person who did not comply with the condition shall, within 90 days or such other period as may be prescribed after the day of the failure to comply,

**118.** (1) Si, en cas d'exonération ou de remise accordée en application de la présente loi, sauf l'article 92, ou de remise accordée en application de l'article 23 de la *Loi sur la gestion des finances publiques*, une condition de l'exonération ou de la remise n'est pas observée, la personne défaillante est tenue, dans les quatre-vingt-dix jours ou dans le délai réglementaire suivant le moment de l'inobservation, de:

(a) report the failure to comply to an officer at a customs office; and

a) déclarer celle-ci à un agent d'un bureau de douane;

(b) pay to Her Majesty in right of Canada an amount equal to the amount of the duties in respect of which the relief or remission was granted, unless that person can provide evidence satisfactory to the Minister of National Revenue that

b) payer à Sa Majesté du chef du Canada les droits faisant l'objet de l'exonération ou de la remise, sauf si elle peut produire avec sa déclaration les justificatifs, que le ministre du Revenu national juge convaincants, pour établir un des faits suivants:

(i) at the time of the failure to comply with the condition, a refund or drawback would otherwise have been granted if duties had been paid, or

(i) au moment de l'inobservation de la condition, un drawback ou un remboursement aurait été accordé si les droits avaient été payés,

(ii) the goods in respect of which the relief or remission was granted qualify in some other manner for relief or remission under this Act or the *Financial Administration Act*.

(ii) les marchandises sont admissibles à un autre titre à l'exonération ou à la remise prévue par la présente loi ou à la remise prévue par la *Loi sur la gestion des finances publiques*.

...

[...]

(3) An amount referred to in paragraph (1)(b) or (2)(b), while it remains unpaid, is deemed to be a debt owing to Her Majesty in right of Canada under the *Customs Act*.

(3) La somme visée aux alinéas (1)b) ou (2)b) qui demeure impayée est réputée, pour l'application de la *Loi sur les douanes*, une créance de Sa Majesté du chef du Canada au titre de cette loi.

(4) The Governor in Council may make regulations

(4) Le gouverneur en conseil peut, par règlement déterminer:

(a) on the recommendation of the Minister of National Revenue, prescribing time limits for the application of subsection (1) and the goods or classes of goods in respect of which, or the circumstances in which, those limits apply; and

(b) on the recommendation of the Minister, prescribing the circumstances in which certain goods are exempted from the application of subsection (1) and the goods or classes of goods in respect of which, and the period for which and the conditions under which, those exemptions apply.

[57] I gather from reading this section that where “a condition to which the relief or remission is subject is not complied with, the person who did not comply with the condition shall . . . (a) report the failure to comply to an officer at a customs office; and (b) pay to Her Majesty in right of Canada an amount equal to the amount of the duties in respect of which the relief or remission was granted”.

[58] I think that for section 118 to apply, the person must have failed to comply with a condition as it existed when the certificate was issued, which is not the case here. Rather, it is the respondent who has unilaterally decided that the applicant no longer fits the criteria which would allow it to enjoy the certificate for exemption of duties.

[59] According to the evidence before the Court, the certificate allowed the applicant to import goods, in this case flooring material, and to have the goods released without having to pay duties on them. The goods were subsequently re-exported, and the applicant had to report to the customs officer within 60 days.

[60] In this case, the applicant re-exported the goods without paying the duties of which he was relieved because of the certificate in force. Section 90 of the *Customs Tariff* provides (1) for the issuing of the certificate, (2) that the Minister may amend, suspend, renew, cancel or reinstate a certificate, and finally (3) that the goods in respect of which relief is granted may be released without payment of the duties relieved under that section if the number of the certificate issued under subsection (1) is disclosed when the goods are accounted for under section 32 [as am. by S.C. 1992, c. 28, s. 5;

a) sur recommandation du ministre du Revenu national, soit le délai d'application du paragraphe (1) et les marchandises ou catégories de marchandises visées, soit les cas dans lesquels ce délai s'applique;

b) sur recommandation du ministre, les cas dans lesquels certaines marchandises sont soustraites à l'application du paragraphe (1), les marchandises ou catégories de marchandises ainsi soustraites et la durée et les conditions de l'exemption.

[57] Je crois comprendre, à la lecture de cet article, que si «une condition de l'exonération ou de la remise n'est pas observée, la personne défaillante est tenue [. . .] de: a) déclarer [l'inobservation] à un agent du bureau de douane; b) payer à Sa Majesté du chef du Canada les droits faisant l'objet de l'exonération ou de la remise».

[58] Je crois que, pour que l'article 118 s'applique, la personne en question doit avoir fait défaut d'observer une condition qui existait au moment où le certificat a été délivré, ce qui n'est pas le cas en l'espèce. C'est plutôt le défendeur qui a unilatéralement décidé que la demanderesse ne répondait plus aux critères qui lui permettaient de bénéficier d'un certificat d'exonération.

[59] Suivant la preuve soumise à la Cour, le certificat permettait à la demanderesse d'importer des produits, en l'occurrence des matériaux servant à la confection de revêtements de sol, et de faire dédouaner ces produits sans avoir à payer de droits de douane. Les produits ont par la suite été réexportés, et la demanderesse devait faire rapport à l'agent des douanes dans les 60 jours suivants.

[60] En l'espèce, la demanderesse a réexporté les produits sans payer les droits dont elle avait été exonérée en vertu du certificat valide qui lui avait été délivré. L'article 90 du *Tarif des douanes* prévoit: 1) que le ministre peut délivrer un certificat; 2) que le ministre peut modifier, suspendre, renouveler, annuler ou rétablir le certificat et, finalement: 3) que les marchandises faisant l'objet d'une exonération peuvent être dédouanées sans le paiement des droits visés par l'exonération si le numéro indiqué sur le certificat délivré en vertu du paragraphe (1) est présenté au

1995, c. 41, s. 8; 2001, c. 25, s. 21] of the *Customs Act* [R.S.C., 1985 (2nd Supp.), c. 1] and the certificate is in force at that time.

[61] Following the respondent's logic, the applicant is relieved of the payment of duties if he holds a valid certificate at the time the relief is granted. If the certificate were to be amended or cancelled, its effect while it was in force would also be cancelled, retroactively. I cannot agree with this construction of the Act. That would mean that all holders of valid certificates could at any moment have their privilege withdrawn by a unilateral decision of the respondent, who could then claim from them arrears in duties for an arbitrary period of time.

[62] Parliament cannot have intended such an interpretation. If it had intended for the cancellation of the certificate to be retroactive, without the holder having done anything to bring about the cancellation, Parliament would no doubt have provided explicit provisions to give retroactive effect.

[63] The retroactive application of an Act of Parliament has been dealt with in case law, most notably *Gustavson Drilling (1964) Ltd. v. Minister of National Revenue*, [1977] 1 S.C.R. 271 and *Air Canada v. British Columbia*, [1989] 1 S.C.R. 1161. I find these cases apply, however, to the retroactive effect of an Act when it is changed, that is, where the issue is to determine at what time the amendment comes into effect for the purpose of the matter being litigated.

[64] In the case at bar, there has been no change in the law (except to the extent that the relevant NAFTA provisions came into force January 1, 1996). What has happened is that the respondent has determined that the applicant is not complying with a given condition relevant to the certificate. The applicant has not changed his way of doing things, has not hidden any information from the respondent. What once was considered by the respondent to be compliance no longer is. Would it be fair to allow the change to reach back to actions done in good faith, with the approval of the respondent? I do not

moment de la déclaration détaillée exigée par l'article 32 [mod. par L.C. 1992, ch. 28, art. 5; 1995, ch. 41, art. 8; 2001, ch. 25, art. 21] de la *Loi sur les douanes* [L.R.C. (1985) (2<sup>e</sup> suppl.), ch. 1] et si le certificat est valide à cette date.

[61] Si l'on suit la logique du défendeur, la demanderesse est exonérée du paiement des droits si elle est titulaire d'un certificat en cours de validité à la date à laquelle l'exonération est accordée. Si le certificat est modifié ou annulé, ses effets alors qu'il était valide seraient eux aussi annulés rétroactivement. Je ne puis retenir cette interprétation de la Loi, car sinon, tous ceux qui sont titulaires de certificats en cours de validité pourraient à tout moment perdre leurs privilèges par suite d'une décision unilatérale du défendeur, qui pourrait alors leur réclamer des arriérés de droits pour toute période de temps arbitraire.

[62] Il n'est pas possible que le législateur fédéral ait voulu une telle interprétation. S'il avait voulu que l'annulation du certificat soit rétroactive, alors que son titulaire n'a rien fait pour la provoquer, le législateur aurait sans doute prévu expressément la rétroactivité.

[63] La rétroactivité des lois fédérales est un sujet qui a été abordé dans la jurisprudence, notamment dans les arrêts *Gustavson Drilling (1964) Ltd. c. Ministre du Revenu national*, [1977] 1 R.C.S. 271 et *Air Canada c. Colombie-Britannique*, [1989] 1 R.C.S. 1161. J'estime toutefois que ces arrêts concernent l'effet rétroactif d'une loi qui est modifiée, c'est-à-dire les cas où il s'agit de savoir à quel moment les modifications sont entrées en vigueur dans l'affaire dont le tribunal est saisi.

[64] Or, dans le cas qui nous occupe, la loi n'a pas été modifiée (sauf en ce qui concerne les dispositions applicables de l'ALÉNA qui sont entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1996). Ce qui s'est produit, c'est que le défendeur a jugé que la demanderesse n'avait pas observé une des conditions du certificat. La demanderesse n'a rien changé à sa façon de faire des affaires et elle n'a caché aucun renseignement au défendeur. Ce que le défendeur considérait auparavant comme une observation ne l'était plus. Serait-il juste de permettre que ce revirement s'applique à des actes



believe so.

[65] A similar case of the Crown acting retroactively against a person who had obtained an advantage in good faith can be found in *Oakes, Elizabeth Cornell v. The Queen*, [1954] Ex. C.R. 572. In that case, the wife of a Canadian serviceman who had been accidentally killed while on duty received a pension from the Canadian Pension Commission, for herself and her two small children. Following a successful suit against Her Majesty for the accidental death, she was awarded a substantial amount in damages. The Canadian Pension Commission cancelled her pension, and sought to be reimbursed for the amount that had been paid during the period between the death of the husband and the award in the successful suit. The Exchequer Court ruled that payments validly made could not retroactively be claimed as debt by the Crown, in the absence of clear statutory authority to that effect (at pages 581-583):

When the Canadian Pension Commission awarded pensions to the suppliant and her two children it did so with full knowledge that the suppliant's husband had been killed as the result of the negligence of LAC Hitsman and it must be assumed, as a matter of law, that it knew that she and her children had a cause of action against him and could, consequently, bring a petition of right against the Crown under section 19(c) of the Exchequer Court Act because of the responsibility of the Crown for the negligence of its servant. The pensions paid to the suppliant and her children were thus properly paid and received. There was no fraud or misrepresentation or concealment of material facts on the part of the suppliant such as would bring the case within section 60 of the Act. Nor were the pensions awarded as a result of error. In every respect the payments were validly made. Moreover, they continued to be so made for approximately six years. Under the circumstances, it seems anomalous to me that amounts that were validly and properly paid to the suppliant with full knowledge of her rights and those of her children should by reason of a subsequent event that was foreseeable, be turned into overpayments to her, that is to say, amounts which she was not entitled to retain but was obliged to repay as if they had been improperly paid to her. The possibility of such a conversion of proper and valid payments into overpayments with a statutory right of recovery of them should not be accepted unless there is clear and express statutory

accomplis de bonne foi avec l'approbation du défendeur?  
Je ne le crois pas.

[65] On trouve dans l'affaire *Oakes, Elizabeth Cornell v. The Queen*, [1954] R.C.É. 572, un cas semblable d'intervention rétroactive de la Couronne contre une personne qui avait obtenu un avantage de bonne foi. Dans cette affaire, l'épouse d'un militaire canadien qui avait été tué accidentellement alors qu'il était de service recevait une pension de la Commission canadienne des pensions pour elle-même et pour ses deux enfants en bas âge. Après avoir obtenu gain de cause devant les tribunaux contre Sa Majesté relativement à la mort accidentelle en question, elle avait obtenu une somme appréciable à titre de dommages-intérêts. La Commission avait annulé la pension et réclamait le remboursement de la somme payée au cours de la période comprise entre le décès du mari et le prononcé du jugement. La Cour de l'Échiquier a jugé que Sa Majesté ne pouvait réclamer rétroactivement en tant que créance de Sa Majesté les versements qu'elle avait valablement faits, en l'absence d'autorisation claire à cet effet accordée par la loi (aux pages 581 à 583):

[TRADUCTION] Lorsque la Commission canadienne des pensions a accordé une pension à la requérante et à ses deux enfants, elle savait parfaitement que le mari de la requérante était décédé par suite de la négligence du commandant Hitsman et il y a lieu de présumer, en droit, qu'elle savait que la requérante et ses enfants avaient un droit d'action contre lui et qu'ils pouvaient en conséquence adresser une pétition de droit contre Sa Majesté en vertu de l'alinéa 19c) de la Loi sur la Cour de l'Échiquier à raison de la responsabilité de Sa Majesté du fait de la négligence de son préposé. La pension qui a été versée à la requérante et à ses enfants a donc été régulièrement payée et reçue. Il n'y a eu ni fraude ni fausse déclaration ni dissimulation de faits importants de la part de la requérante qui auraient pu faire tomber l'affaire sous le coup de l'article 60 de la Loi. La pension n'a pas non plus été accordée par suite d'une erreur. Les versements ont été effectués valablement à tous égards. Qui plus est, ils ont continué à être ainsi effectués pendant environ six ans. Dans ces conditions, il semble anormal que des sommes que Sa Majesté a valablement et régulièrement versées à la requérante en étant parfaitement consciente des droits de cette dernière et de ceux de ses enfants deviennent, par suite d'événements ultérieurs prévisibles, des trop-payés, c'est-à-dire des sommes auxquelles la requérante n'avait pas droit mais qu'elle est tenue de rembourser comme s'ils lui avaient été versés de façon irrégulière. La possibilité que des versements valides et

authority for it.

In my judgment, there is no provision in the Pension Act whereby the Canadian Pension Commission is empowered to convert a payment of pension into, an overpayment that was not basically an overpayment when it was made. Proper payments of pension under the Pension Act cannot retroactively become overpayments. . . .

. . .

Moreover, if it had been intended that the Canadian Pension Commission should be able to cancel proper pensions retroactively to their commencement and make their amounts recoverable as overpayments Parliament should have conferred such a power expressly and clearly. [Emphasis added.]

[66] In the case at bar, as in the above case, a financial advantage was obtained with the full knowledge and consent of the Crown. The Minister may, as the *Customs Tariff* provides, cancel the certificate. He may not, however, absent clear authority to the contrary, retroactively charge the importer-exporter for duties which had previously been remitted under a valid certificate, and where both parties were content that the conditions for the certificate were being fulfilled.

[67] Obviously, where the holder of the certificate knowingly does not comply with the conditions of the certificate, cancelling the certificate could lead to duties becoming payable. For instance, if the certificate holder were to change his method of assembly or of processing the imported goods, or if he did not re-export the goods in the prescribed time period, he could be subject to duties payable.

[68] There is however a major difference between the certificate holder who knowingly does not comply with the rules he accepted at the start, and the applicant in the case at bar who obtained a certificate more than 10 years ago and who has not in any way changed his method of doing business. All of a sudden, without notice, the

réguliers deviennent des trop-payés assortis du droit légal à leur remboursement ne devrait pas être acceptée en l'absence d'autorisation claire et explicite à cet effet dans la loi.

À mon sens, la Loi sur les pensions ne renferme aucune disposition qui autoriserait la Commission canadienne des pensions à transformer un versement de pension en un trop-payé qui ne constituait nullement un versement excédentaire lorsqu'il a été effectué. Les prestations de pension régulièrement versées conformément à la Loi sur les pensions ne sauraient devenir rétroactivement des trop-payés. [. . .]

[. . .]

Qui plus est, si le législateur fédéral avait voulu que la Commission canadienne des pensions soit habilitée à annuler rétroactivement des versements de pension régulièrement effectués et à en permettre le remboursement en tant que trop-payés, il aurait conféré ce pouvoir de façon claire et explicite. [Non souligné dans l'original.]

[66] En l'espèce, tout comme dans l'affaire précitée, un avantage financier a été obtenu avec la connaissance et le consentement de Sa Majesté. Le ministre peut, comme le prévoit le *Tarif des douanes*, annuler le certificat. Toutefois, en l'absence de pouvoir lui permettant clairement de le faire, il ne peut pas réclamer rétroactivement à l'importateur-exportateur des droits qui ont déjà fait l'objet d'une exonération en vertu d'un certificat valide alors que les deux parties se sont déclarées satisfaites que les conditions du certificat avaient été respectées.

[67] De toute évidence, lorsque le titulaire du certificat fait sciemment défaut d'observer les conditions du certificat, l'annulation du certificat l'expose au paiement de droits. Par exemple, si le titulaire du certificat change ses méthodes de montage ou de traitement des produits importés ou s'il ne réexporte pas les produits dans le délai prescrit, il s'expose au paiement de droits.

[68] Il existe toutefois une différence marquée entre le titulaire d'un certificat qui fait sciemment défaut d'observer les règles qu'il a acceptées au départ et la demanderesse qui, comme c'est le cas en l'espèce, a obtenu un certificat il y a une dizaine d'années et qui n'a rien changé à sa façon d'exploiter son entreprise.

exemption certificate is withdrawn by a unilateral decision.

[69] Not only is the certificate withdrawn, but he finds himself owing duties for goods that he has already sold to his clients, thus making the amount payable irretrievable. On top of that, he is being asked to pay penalties and interest for a situation which he could not possibly foresee. And finally, the claim covers a little over a year, without any explanation given as to the reason why the Minister has chosen one year instead of three, or five, or the full ten years during which time the certificate was in force.

[70] I have no hesitation in concluding that the part of the Minister's decision which retroactively claims duties, penalties and interest is unlawful, unfair and arbitrary, and based on an erroneous finding of fact and law.

[71] On the first issue, as to the ineligibility of the applicant under the terms of Article 303(6)(b) of NAFTA, I have no choice but to conclude that the application for judicial review of the decision from the Commissioner of the Canada Customs and Revenue Agency must be dismissed. Nevertheless, on the second issue, the application is allowed, and the part of the decision dealing with the repayment by the applicant of duties, penalties and interest shall be set aside for being without a basis in fact or law.

[72] No costs awarded given that both parties succeeded in part.

#### ORDER

##### THIS COURT ORDERS THAT:

- This application for judicial review is allowed in part as to the second issue;
- The file should be referred back to another officer of the respondent to be reassessed in light

Soudainement, sans préavis, le certificat d'exonération lui est retiré par suite d'une décision unilatérale.

[69] Non seulement son certificat lui est-il retiré, mais la demanderesse se retrouve avec des droits à acquitter sur des marchandises qu'elle a déjà vendues à ses clients, ce qui rend la somme à payer irrécupérable. Par-dessus le marché, on lui demande de payer des pénalités et des intérêts pour une situation qu'il lui était impossible de prévoir. Et finalement, la réclamation couvre une période d'un peu plus d'un an, sans qu'aucune explication ne lui soit fournie pour justifier la raison pour laquelle le ministre a retenu une période d'un an au lieu de trois, de cinq ou même des 10 années au cours desquelles le certificat était valide.

[70] Je n'ai aucune hésitation à conclure que la partie de sa décision dans laquelle le ministre réclame rétroactivement le paiement de droits, de pénalités et d'intérêts est illicite, injuste et arbitraire et qu'elle repose sur des conclusions de fait et de droit erronées.

[71] Sur le premier point, en l'occurrence l'inadmissibilité de la demanderesse en raison du texte de l'alinéa 303(6)b de l'ALÉNA, je n'ai d'autre choix que de conclure que la demande de contrôle judiciaire de la décision du Commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada doit être rejetée. Néanmoins, sur la seconde question, la demande est accueillie et la partie de la décision portant sur le remboursement par la demanderesse des droits, pénalités et intérêts est annulée au motif qu'elle est mal fondée tant en fait qu'en droit.

[72] Aucuns dépens ne sont adjugés étant donné que chacune des parties obtient en partie gain de cause.

#### ORDONNANCE

##### LA COUR ORDONNE QUE:

- La demande de contrôle judiciaire soit accueillie en partie en ce qui concerne la seconde question;
- Le dossier soit renvoyé à un autre fonctionnaire du défendeur pour être réexaminé en tenant compte du fait

- 
- |   |   |
|---|---|
| of the reasons stating that the Minister's decision cannot be applied retroactively;              | que la décision du ministre ne peut être appliquée rétroactivement;   |
| - The decision of the Minister denying the entitlement to the benefit of duty drawback is upheld; | - La décision par laquelle le ministre a déclaré la demanderesse inadmissible au remboursement des droits de douane soit confirmée; |
| - Without costs, given that both parties succeeded in part.                                       | - Le tout sans frais, compte tenu du fait que les deux parties ont obtenu chacune en partie gain de cause.                          |