



Coletânea da Jurisprudência

CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
MICHAL BOBEK
apresentadas em 18 de fevereiro de 2016*

Processo C-80/15

Robert Fuchs AG
contra
Hauptzollamt Lörrach

[pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Finanzgericht Baden-Württemberg, Alemanha]

«União aduaneira e pauta aduaneira comum — Conceito de ‘uso comercial’ de um meio de transporte — Inclusão de voos pagos com um instrutor de voo»

I – Introdução

1. No presente caso, a recorrente no tribunal nacional, Robert Fuchs AG (a seguir «Fuchs»), introduz temporariamente no território da União Europeia helicópteros provenientes da Suíça, para ministrar formação de voo. O litígio no tribunal nacional resume-se à questão de saber se a Fuchs pode beneficiar da isenção do pagamento dos direitos aduaneiros por importação temporária relativamente aos referidos helicópteros.
2. A análise do tribunal nacional centra-se na isenção de direitos em caso de importação temporária de meios de transporte. Este fundamento de isenção encontra-se previsto no artigo 558.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão**, que dá aplicação ao Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho*** (a seguir, respetivamente, «regulamento de aplicação» e «código aduaneiro»).
3. Para determinar se a Fuchs pode beneficiar da isenção, o tribunal nacional pede ao Tribunal de Justiça para interpretar a expressão «uso comercial» na aceção do artigo 555.º, n.º 1, alínea a), do regulamento de aplicação. O tribunal nacional pergunta especificamente se o conceito de «uso comercial» abrange o tipo de atividade a que a Fuchs se dedica, ou seja, a formação de voo.

* Língua original: inglês.

** Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1993, L 253, p. 1), com a redação que lhe foi dada pelo Regulamento (CE) n.º 2286/2003 da Comissão, de 18 de dezembro de 2003 (JO 2003, L 343, p. 1).

*** Regulamento (CEE) n.º 2913/92 do Conselho, de 12 de outubro de 1992, que estabelece o Código Aduaneiro Comunitário (JO 1992, L 302, p. 1).

II – Quadro jurídico

A – *Direito internacional*

1. Convenção de Istambul

4. A CEE aderiu à Convenção relativa à importação temporária, assinada em 26 de junho de 1990 (a seguir «Convenção de Istambul»), através da Decisão 93/329/CEE do Conselho****. Nos termos do artigo 34.º desta convenção, fazem igualmente fé os textos nas línguas inglesa e francesa.

5. De acordo com o artigo 1.º, alínea a), do anexo C da Convenção de Istambul, entende-se por «meios de transporte» «qualquer navio [...], *hovercraft*, aeronave, veículo rodoviário a motor [...] e material ferroviário rolante [...]». Nos termos do artigo 1.º, alínea b), do anexo C, entende-se por «uso comercial» «o encaminhamento das pessoas a título oneroso ou o transporte industrial ou comercial das mercadorias, a título oneroso ou não»*****. Segundo o artigo 1.º, alínea c), do anexo C, entende-se por «uso privado» a «utilização pelo interessado exclusivamente para seu uso pessoal, com exclusão de qualquer uso comercial»*****.

B – *Direito da União*

1. Código aduaneiro

6. O artigo 137.º do código aduaneiro estabelece um regime que permite a concessão de isenção dos direitos aduaneiros em caso de importação temporária de mercadorias na União.

7. O regulamento de aplicação fixou as condições de isenção ao abrigo do regime de importação temporária, em conformidade com o artigo 141.º do código aduaneiro.

8. O artigo 204.º, n.º 1, alínea a), do código aduaneiro dispõe que é facto constitutivo da dívida aduaneira na importação o incumprimento das obrigações que derivam da utilização do regime aduaneiro pertinente.

2. Regulamento de aplicação

9. Os artigos 232.º e 233.º do regulamento de aplicação, lidos em conjugação, dispõem que os «meios de transporte referidos nos artigos 556.º a 561.º» se consideram declarados para importação temporária em virtude da travessia da fronteira do território aduaneiro da União.

**** Decisão 93/329/CEE do Conselho, de 15 de março de 1993, respeitante à celebração da Convenção relativa à importação temporária e à aceitação dos seus anexos (JO 1993, L 130, p. 1).

***** Em inglês, «the transport of persons for remuneration or the industrial or commercial transport of goods, whether or not for remuneration», e, em francês, «l'acheminement des personnes à titre onéreux ou le transport industriel ou commercial des marchandises, que ce soit ou non à titre onéreux».

***** Em inglês, «the transport exclusively for personal use by the person concerned excluding commercial use», e, em francês, «l'utilisation par l'intéressé exclusivement pour son usage personnel, à l'exclusion de tout usage commercial».

10. O capítulo 5 do título III da parte II do regulamento de aplicação tem a epígrafe «Importação temporária». A secção 2 desse capítulo tem a epígrafe «Condições para a isenção total de direitos de importação» e está dividida em sete subsecções, que enumeram os diferentes tipos de mercadorias suscetíveis de beneficiar da isenção. A subsecção 1 da secção 2, com a epígrafe «Meios de transporte», compreende os artigos 555.º a 562.º O artigo 555.º, n.º 1, contém as definições dos termos a seguir indicados:

«1. Para efeitos da presente subsecção, entende-se por:

- a) ‘Uso comercial’: a utilização de um meio de transporte para o transporte de pessoas a título oneroso ou para o transporte industrial ou comercial de mercadorias, a título oneroso ou não;
- b) ‘Uso privado’: a utilização de um meio de transporte excluindo qualquer uso comercial;
- c) ‘Tráfego interno’: o transporte de pessoas embarcadas ou de mercadorias carregadas no território aduaneiro da Comunidade para serem desembarcadas ou descarregadas nesse território.»

11. O artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação dispõe que:

«1. A isenção total de direitos de importação é concedida aos meios de transporte rodoviário, ferroviário e aos afetos à navegação aérea, marítima e fluvial, desde que:

- a) Estejam matriculados fora do território aduaneiro da Comunidade em nome de uma pessoa estabelecida fora desse território. Todavia, se não estiverem matriculados, esta condição pode considerar-se satisfeita se forem propriedade de uma pessoa estabelecida fora do território aduaneiro da Comunidade;
- b) Sejam utilizados por uma pessoa estabelecida fora do território aduaneiro da Comunidade, sem prejuízo dos artigos 559.º, 560.º e 561.º; e
- c) Sejam utilizados exclusivamente para um transporte que se inicie ou termine fora do território aduaneiro no âmbito do uso comercial dos meios de transporte, com exclusão dos ferroviários. Todavia, podem ser utilizados no tráfego interno, desde que as disposições vigentes no domínio dos transportes, especialmente no que se refere às condições de acesso e sua execução, prevejam essa possibilidade.»

III – Matéria de facto, tramitação processual e questões prejudiciais

12. A Fuchs é uma empresa que se dedica à aviação e manutenção. Tem sede na Suíça, mas também está certificada na Alemanha. Presta, designadamente, serviços no ramo do transporte aéreo em helicópteros e, em especial, formação de voo para particulares e pilotos profissionais.

13. Por decisão de 13 de outubro de 2009, o Hauptzollamt Lörrach (Serviço Aduaneiro Central de Lörrach, Alemanha) concedeu-lhe uma dispensa da obrigação de aterragem numa fronteira aeroportuária («Zollflugplatzzwang») para dez helicópteros individualmente identificados e registados na Suíça em nome da Fuchs.

14. Em 2009 e 2010, esses helicópteros foram introduzidos no território aduaneiro da União. Eram pilotados por instrutores de voo contratados pela Fuchs ou por alunos-pilotos, na presença de um instrutor de voo*****, e aterravam no aeródromo especial de Bremgarten (Alemanha). Após a entrada desses helicópteros no território aduaneiro da União provenientes da Suíça, eram realizados voos de formação com início e termo no aeródromo especial de Bremgarten, sem que abandonassem o território aduaneiro da União. Em seguida, os helicópteros regressavam à Suíça a partir do aeródromo especial de Bremgarten.

15. Por decisão de 23 de maio de 2011, o Hauptzollamt Lörrach revogou a dispensa da obrigação de aterragem numa fronteira aeroportuária concedida à Fuchs. Posteriormente, emitiu um aviso de liquidação dos direitos aduaneiros devidos pela Fuchs pela utilização dos helicópteros para fins de formação.

16. Alegadamente, a dívida aduaneira da Fuchs resultava da violação das obrigações decorrentes do regime de importação temporária, nos termos do artigo 204.º, n.º 1, alínea a), do código aduaneiro. Foi referido que a Fuchs fez uso comercial dos seus helicópteros, sem ter obtido a correspondente licença de transporte aéreo.

17. Por decisão de 2 de abril de 2012, o Hauptzollamt Lörrach indeferiu a reclamação apresentada pela Fuchs contra o aviso de liquidação dos direitos aduaneiros. A Fuchs interpôs recurso desta decisão no Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributário de Bade-Vurtemberg, Alemanha), o que deu origem ao presente pedido de decisão prejudicial.

18. No seu recurso no tribunal nacional, a Fuchs alegou que estavam preenchidas as condições para a isenção total de direitos aduaneiros em caso de importação temporária de meios de transporte. Sustentou que os helicópteros não foram objeto de uso comercial na aceção do regulamento de aplicação, dado que não foram utilizados «para o transporte de pessoas a título oneroso ou para o transporte industrial ou comercial de mercadorias, a título oneroso ou não». O valor pago pelos alunos-pilotos respeitava à formação e não ao transporte.

19. Por seu turno, o Hauptzollamt Lörrach afirmou que a Fuchs deu aos helicópteros um uso comercial. Na sua opinião, as pessoas foram transportadas a título oneroso. Argumentou que o conceito de «transporte» não se circunscreve aos casos em que ocorre uma deslocação. Pelo contrário, depende de estarem ou não pessoas *a bordo do meio de transporte*.

20. Em face deste diferendo sobre o significado de «uso comercial», por despacho de 17 de fevereiro de 2015, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 20 de fevereiro de 2015, o Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributário de Bade-Vurtemberg) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

***** De acordo com as informações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, os helicópteros estavam equipados de modo a permitir que tanto o piloto como o copiloto os pudessem pilotar com autonomia. Aparentemente, isto acontecia em todos os voos, de acordo com as especificidades da formação.

«Deve o artigo 555.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 [...], que fixa determinadas disposições de aplicação do código aduaneiro Comunitário, na redação introduzida pelo Regulamento (CE) n.º 2286/2003 [...], ser interpretado no sentido de que voos de formação a título oneroso, com helicópteros, e no quadro dos quais um aluno piloto e um instrutor de voo se encontram no aparelho devem ser considerados um uso comercial de um meio de transporte?»

21. A Fuchs, a Comissão e a República Italiana apresentaram observações escritas no presente processo. O Hauptzollamt Lörrach, recorrido no processo principal, não apresentou observações escritas. As partes não requereram a realização de audiência oral, que não teve lugar.

IV – **Apreciação**

A – *Introdução*

22. No essencial, pergunta-se ao Tribunal de Justiça se os voos de formação cabem na definição de «uso comercial» na aceção do artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação (v. título B, *infra*).

23. A interpretação deste termo é importante para determinar se a Fuchs pode beneficiar da isenção de direitos aduaneiros ao abrigo da correspondente subsecção. Não foi pedido expressamente ao Tribunal de Justiça que se pronuncie sobre a possibilidade de a Fuchs beneficiar da isenção. A apreciação desta matéria incumbe em última instância ao órgão jurisdicional nacional. Porém, a análise do conceito de «uso comercial» suscitará inevitavelmente questões relativas ao alcance da isenção de direitos aduaneiros nos casos de importação temporária de «meios de transporte». Por conseguinte, considero que, para dar uma resposta útil ao tribunal de reenvio, é importante abordar também essa questão (v. título C, *infra*).

B – *Significado de «uso comercial»*

24. «Uso comercial» é um dos termos definidos na subsecção do regulamento de aplicação dedicada à isenção total de direitos aduaneiros nos casos de importação temporária de meios de transporte. O artigo 555.º do regulamento de aplicação dispõe que se entende por «‘uso comercial’: a utilização de um meio de transporte para o transporte de pessoas a título oneroso [...]» *****.

25. Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o significado e o alcance de um termo devem ser determinados de acordo com o seu sentido habitual na linguagem corrente, tendo em atenção o contexto em que é utilizada e os objetivos prosseguidos pela regulamentação de que faz parte *****.

26. No seu sentido corrente, o termo «meio de transporte» abrange os helicópteros *****.
Consequentemente, o cerne da questão consiste em determinar se a Fuchs utiliza os seus helicópteros «para o transporte de pessoas a título oneroso».

***** Como observou o tribunal nacional no n.º 14 do pedido de decisão prejudicial, a parte remanescente da definição «[...] ou para o transporte industrial ou comercial de mercadorias, a título oneroso ou não» não é pertinente no presente caso. Subscrovo este entendimento.

***** V., no domínio aduaneiro, acórdão Digitalnet e o., C-320/11, C-330/11, C-382/11 e C-383/11, EU:C:2012:745, n.º 38.

***** Os helicópteros também se enquadram claramente na definição dada pelo artigo 1.º, alínea a), do anexo C da Convenção de Istambul, que abrange «qualquer navio, [...] aeronave».

27. Como observação prévia sobre esta matéria, é óbvio que o facto de os voos de formação terem início e terminarem no mesmo local não os exclui do conceito de «transporte de pessoas». Quando se realizam voos de formação, existe de certa forma «transporte», na medida em que existe deslocação de pessoas. A jurisprudência do Tribunal de Justiça confirma este entendimento, fornecendo exemplos de situações em que voos circulares são considerados abrangidos pelo domínio da política de transportes^{*****}. É possível invocar estes exemplos, por analogia, no contexto das classificações pautais.

28. Do mesmo modo, ao contrário do que argumentaram a Fuchs e a Comissão nas suas observações escritas, também é evidente que a circunstância de o controlo da aeronave alternar entre o aluno e o instrutor, que são ambos membros da tripulação, não exclui a existência de transporte. É possível que esta situação seja um exemplo pouco comum, mas também não deixa de ser verdade que as pessoas são «transportadas» no sentido de que são deslocadas^{*****}.

29. No entanto, mesmo numa interpretação estritamente literal, não se afigura que a expressão «transporte de pessoas *a título oneroso*» abranja a situação factual do caso em apreço. Existe o pagamento de uma remuneração, mas esta constitui especificamente a contrapartida pelo voo de formação. Por outras palavras, o que existe é «*formação de pessoas a título oneroso*». O «transporte» é um mero corolário da formação.

30. Saliento ainda que o aluno piloto (ou seja, a pessoa que paga a remuneração) assegura ele próprio o «transporte» durante parte da lição ou, eventualmente, durante toda a duração desta. A situação torna-se mais clara se equiparmos as lições de voo às lições de condução de automóveis. Quando pensamos em lições de condução num automóvel, não consideramos que constituem um «transporte de pessoas a título oneroso», no sentido corrente destas palavras, mas sim que se trata de «formação de pessoas a título oneroso». O mesmo se aplica aos voos de formação.

31. Por conseguinte, os serviços de formação de voo, como os que são prestados pela Fuchs, estão excluídos do conceito de «uso comercial», na aceção do artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação.

32. A interpretação literal das disposições do direito da União só pode ser posta em causa à luz do seu contexto e finalidade nos casos em que exista uma ambiguidade de redação^{*****}. No caso em apreço, o texto é, no meu entender, bastante claro e não apresenta ambiguidades. Apesar disso, caso se considere que existe uma ambiguidade residual, uma interpretação sistemática e teleológica do artigo 555.º, n.º 1, permite concluir que o termo «uso comercial» deve ser interpretado no sentido de que o transporte deve constituir a principal finalidade do serviço remunerado.

33. No que respeita ao contexto histórico da disposição, o alcance da definição de «uso comercial» tem evoluído ao longo do tempo de forma esclarecedora.

^{*****} Acórdão Neukirchinger, C-382/08, EU:C:2011:27, n.º 19, e conclusões do advogado-geral P. Mengozzi apresentadas no processo Neukirchinger, C-382/08, EU:C:2010:498, n.ºs 25 a 30; acórdão Alpina River Cruises e Nicko Tours, C-17/13, EU:C:2014:191, n.º 29. V. também conclusões do advogado-geral M. Szpunar nos processos apensos Trijber e Harmsen, C-340/14 e C-341/14, EU:C:2015:505, n.ºs 30 a 34, que corroboram a tese de que o «transporte» não depende da deslocação do ponto A para o ponto B.

^{*****} Gostaria de sublinhar que isto não implica nenhuma apreciação sobre se esta atividade constitui um serviço de transporte. V. «Manual de execução da Diretiva ‘Serviços’ da Comissão. Este documento não vinculativo afirma que a exclusão dos serviços de transporte prevista no artigo 2.º, n.º 2, alínea d), da Diretiva 2006/123/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 12 de dezembro de 2006, relativa aos serviços no mercado interno (JO 2006, L 376, p. 36), «não abrange serviços que não são serviços de transportes, como os serviços das escolas de condução [...]».

^{*****} Acórdãos BCE/Alemanha, C-220/03, EU:C:2005:748, n.º 31, e Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, n.º 48.

34. Originalmente, o termo empregue era «uso profissional», que era definido como «a utilização de um meio de transporte para o exercício direto de uma atividade remunerada ou com fins lucrativos» *****. Posteriormente, este termo foi substituído por «uso comercial», definido como a «utilização de um meio de transporte para o transporte de pessoas ou de mercadorias a título oneroso ou no âmbito das atividades económicas da empresa» *****. Ambas estas definições abrangiam claramente o tipo de atividade de formação de voo como a que a Fuchs prossegue.

35. Porém, essa definição de «uso comercial» foi mais tarde restringida pelo Regulamento n.º 2286/2003 para a redação atual do artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação (e aplicável à data dos factos). Esta alteração visou expressamente a harmonização com a definição de «uso comercial» da Convenção de Istambul *****.

36. Por conseguinte, antes das alterações introduzidas pelo Regulamento n.º 2286/2003, o «uso comercial» abrangia três tipos de situações:

- «utilização de um meio de transporte [...] de pessoas [...] a título oneroso»;
- «utilização de um meio de transporte [...] de mercadorias a título oneroso»;
- «utilização de um meio de transporte [...] no âmbito das atividades económicas da empresa».

37. A terceira era uma categoria residual que compreendia todas as utilizações de meios de transporte num contexto profissional: a) a título oneroso ou não; e b) independentemente da finalidade da utilização.

38. Em contrapartida, depois das alterações introduzidas pelo Regulamento n.º 2286/2003, o «uso comercial» passou a abranger apenas o seguinte:

- «utilização de um meio de transporte para o transporte de pessoas a título oneroso»;
- «utilização de um meio de transporte [...] para o transporte industrial ou comercial de mercadorias, a título oneroso ou não».

39. As alterações retiraram claramente do âmbito do «uso comercial» a terceira categoria residual da «utilização de um meio de transporte [...] no âmbito das atividades económicas da empresa».

40. Consequentemente, pode concluir-se que, com a eliminação desta categoria residual, o transporte de pessoas a título não oneroso foi retirado do conceito de «uso comercial». No entanto, ao contrário do que sugere o tribunal de reenvio, esta eliminação restringiu de uma segunda forma o alcance do conceito de «uso comercial», ao considerar a finalidade da utilização como um fator pertinente (v. n.º 37, *supra*).

***** Artigo 1.º, n.º 2, alínea d), do Regulamento (CEE) n.º 1855/89 do Conselho, de 14 de junho de 1989 relativo ao regime de admissão temporária de meios de transporte (JO 1989, L 186, p. 8).

***** Regulamento (CE) n.º 993/2001 da Comissão, de 4 de maio de 2001, que altera o Regulamento n.º 2454/93 (JO 2001, L 141, p. 1). V. artigo 1.º, n.º 28, que substituiu o título III deste regulamento pelo artigo 555.º, n.º 1, entre outros. Por razões de exaustividade, pode acrescentar-se que o regulamento de aplicação original de 1993 continha a mesma definição de «uso comercial» que consta da sua versão atual (na versão original do regulamento de aplicação, a definição constava do artigo 670.º). Surpreendentemente, esta definição foi alargada temporariamente pelo Regulamento n.º 993/2001, antes de o Regulamento n.º 2286/2003 acabar por repor a definição original, conforme melhor explicado no n.º 35.

***** Considerando 12 do Regulamento n.º 2286/2003.

41. Daqui decorre que o conceito de «uso comercial» não abrange *todas* as situações em que é prosseguida uma atividade económica que envolva a utilização de um meio de transporte e em que ocorra o transporte de pessoas em sentido lato. A definição é mais restrita. Exige que seja tida em conta a principal finalidade da atividade. Portanto, refere-se a uma atividade económica *cuja principal finalidade seja o transporte de pessoas*.

42. A principal finalidade dos voos de formação realizados pela Fuchs *não* é claramente o transporte de pessoas. Tal como no caso das lições de condução, a principal finalidade do exercício e o objeto da remuneração é a formação. O transporte é um mero corolário. Por conseguinte, os voos de formação do tipo dos realizados pela Fuchs *não* estão abrangidos pelo conceito de «uso comercial».

43. À luz das considerações precedentes, proponho responder à questão submetida pelo tribunal nacional da seguinte forma: os voos de formação a título oneroso, com helicópteros, em que um aluno piloto e um instrutor de voo se encontram no aparelho não devem ser considerados um uso comercial de um meio de transporte na aceção do artigo 555.º, n.º 1, alínea a), do regulamento de aplicação.

C – Artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação

1. Introdução

44. O artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação contém várias definições. Contudo, as *condições* substantivas para a isenção de direitos de importação estão consagradas no artigo 556.º e seguintes. Apenas algumas dessas condições utilizam efetivamente um ou mais dos termos definidos no artigo 555.º, n.º 1.

45. O tribunal nacional não submeteu explicitamente nenhuma questão sobre a interpretação do artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação. A questão de saber se a Fuchs pode ou não beneficiar da isenção ao abrigo desta disposição deve ser decidida pelo tribunal nacional, com pleno conhecimento dos factos específicos do processo.

46. No entanto, considero que, para dar uma resposta útil ao órgão jurisdicional nacional, é necessário analisar o âmbito de aplicação geral do artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação *****.
Em parte, esta necessidade resulta também do facto de a Comissão ter apresentado observações escritas pormenorizadas sobre este tema.

2. Alcance da isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1

47. O artigo 558.º, n.º 1, alíneas a), b) e c), estabelece três condições para a concessão de isenção por importação temporária de meios de transporte. Apenas uma dessas três condições — a estabelecida no artigo 558.º, n.º 1, alínea c) — contém uma referência ao «uso comercial».

48. Nos termos do artigo 558.º, n.º 1, alínea c), se um meio de transporte for objeto de uso comercial, normalmente só poderá beneficiar da isenção caso o transporte «se inicie ou termine fora do território aduaneiro» da União. Porém, esta não é uma condição cujo preenchimento seja necessário para a concessão de *qualquer* isenção ao abrigo do artigo 558.º, n.º 1. Trata-se de uma limitação aplicável

***** V. a este respeito, por exemplo, acórdão AIFA e Ministero della Salute, C-452/14, EU:C:2015:644, n.ºs 33 e 34.

apenas nos casos específicos previstos na alínea c), ou seja, nos casos de «uso comercial» de um meio de transporte. Por outras palavras, a isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1, pode ser concedida se estiverem preenchidas as condições estabelecidas nas alíneas a) e b), podendo a alínea c) ser totalmente irrelevante num determinado caso concreto.

49. Pelos motivos expostos no título IV B das presentes conclusões, o tipo de atividades de formação prosseguido pela Fuchs *não* está abrangido pelo conceito de «uso comercial». Consequentemente, o facto de tais atividades não se iniciarem ou terminarem necessariamente «fora do território aduaneiro» da União não é decisivo para a concessão da isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação.

50. Nas suas observações escritas, a Comissão alega que os voos de formação não constituem um «uso comercial». Contudo, também sugere num segundo momento que, não obstante, os voos de formação não podem beneficiar da isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1. Em ambos os casos, a Comissão sustenta que isso se deve essencialmente ao facto de a principal finalidade dos voos de formação realizados pela Fuchs *não* ser o transporte de mercadorias ou de pessoas.

51. Pelas razões já enunciadas, subscrevo o primeiro destes argumentos. Porém, discordo da interpretação da Comissão sobre o alcance do artigo 558.º, n.º 1, pelos seguintes motivos.

52. A Comissão sustenta que a isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1, do Regulamento de Aplicação tem por objeto apenas as situações em que um meio de transporte é utilizado *para fins de transporte* (o que conclui não ser o caso vertente).

53. A este respeito, a Comissão defende que todas as diferentes definições constantes do artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação implicam que o meio de transporte seja utilizado especificamente para fins de transporte. Consequentemente, a isenção só deverá ser concedida quando a finalidade da atividade pertinente for o transporte. A Comissão considera que esta conclusão é também corroborada pela frase introdutória do artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação. Por último, a Comissão invoca o acórdão Siig para defender a tese de que a isenção por importação temporária só é concedida nos casos em que seja realizada uma *operação de transporte determinada* *****.

54. Considero que esta argumentação não é convincente.

55. Em primeiro lugar, a concessão da isenção por importação temporária de um meio de transporte não está expressamente limitada às situações em que o meio de transporte seja utilizado especificamente para fins de transporte. O artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação não consagra tal limitação. Efetivamente, também não se encontra estabelecida em nenhum dos outros fundamentos de isenção total enumerados nos artigos 556.º a 561.º do regulamento de aplicação, nem na Convenção de Istambul. Em especial, esta limitação não consta da definição de «meios de transporte» do artigo 1.º, alínea a), do anexo C desta convenção.

56. No entanto, teria sido fácil introduzir uma limitação explícita orientada à finalidade. Com efeito, tal limitação foi incluída na maior parte dos restantes fundamentos de isenção de direitos aduaneiros em caso de importação temporária *****.

***** Acórdão Siig (C-272/03, EU:C:2004:805), n.º 18.

***** V., por exemplo, artigo 563.º do regulamento de aplicação: «a utilizar no âmbito de uma atividade desportiva»; artigo 566.º do regulamento de aplicação: «para fins de diagnóstico ou terapêuticos»; artigo 568.º do regulamento de aplicação: «destinados a serem apresentados antes da sua comercialização»; e artigo 569.º do regulamento de aplicação: «com a intenção de os utilizarem como material profissional».

57. No meu entender, a inexistência de uma limitação explícita deste tipo constitui, só por si, motivo suficiente para rejeitar o argumento da Comissão sobre esta matéria. Contudo, por razões de exaustividade, acrescento que tal limitação também não pode ser implícita.

58. O primeiro período do artigo 558.º, n.º 1, faz referência aos «meios de transporte rodoviário, ferroviário e aos afetos à navegação aérea, marítima e fluvial», sem estabelecer qualquer limitação funcional ou teleológica. As alíneas a) e b) do artigo 558.º, n.º 1, são igualmente neutras, referindo-se a critérios objetivos como o local da matrícula ou do estabelecimento. O artigo 558.º, n.º 1, alínea c), não é de todo aplicável, salvo nos casos de «uso comercial» de um meio de transporte.

59. Em segundo lugar, a Comissão defende que as *definições* constantes do artigo 555.º, n.º 1, pressupõem que os meios de transporte a que se referem sejam utilizados especificamente para fins de transporte (e não, por exemplo, para fins de formação). Com base neste entendimento, a Comissão conclui que a *isenção* por importação temporária de meios de transporte ao abrigo do artigo 558.º, n.º 1, exige que tais meios de transporte sejam utilizados especificamente para fins de transporte.

60. Não subscrevo este entendimento. As definições e os fundamentos de isenção não devem ser confundidos.

61. A conclusão de alcance amplo proposta pela Comissão exigiria uma justificação sólida e, neste caso, os elementos de prova são, no mínimo, ambíguos.

62. A este propósito, saliento o seguinte:

- Como a própria Comissão reconhece, só duas das três definições contidas no artigo 555.º, n.º 1, estabelecem uma limitação funcional. A definição de «uso privado» não o faz. É verdade que se pode argumentar que, na versão em inglês da Convenção de Istambul, a definição de «uso privado» é também funcional. No entanto, o mesmo não acontece na versão em francês, que é neutra.
- A definição de «meios de transporte» na Convenção de Istambul é neutra no respeitante à função *****. Em contrapartida, na versão original do regulamento de aplicação, o conceito de «meio de transporte» estava explicitamente definido de modo funcional como «todos os meios afetos *ao transporte de pessoas ou de mercadorias*» ***** (o sublinhado é meu). Todavia, esta definição foi mais tarde eliminada *****. Se o entendimento da Comissão estivesse correto, o seu argumento aplicar-se-ia logicamente a *todos* os fundamentos de isenção por importação temporária de meios de transporte (e não apenas ao artigo 558.º, n.º 1) *****.

63. Em terceiro e último lugar, discordo da interpretação do acórdão Siig feita pela Comissão.

64. O processo Siig respeitava ao transporte rodoviário de bens. Na parte pertinente para o caso em apreço, as mercadorias naquele processo eram transportadas num veículo dentro do território da União, descarregadas e depois carregadas para outro veículo para serem levadas para fora da União. A isenção era reclamada com base no facto de se tratar de um «uso comercial» que envolvia um transporte que começava ou terminava fora da União (não obstante serem utilizados dois veículos diferentes).

***** Artigo 1.º, alínea a), do anexo C da Convenção de Istambul.

***** Artigo 670.º da versão original do regulamento de aplicação. V. nota 15, *supra*, que explica este tema pormenorizadamente.

***** É duvidoso que esta limitação tivesse sido considerada compatível com a definição neutra da Convenção de Istambul (v., *supra*, a respeito da definição de «uso comercial», que foi alterada por essa precisa razão).

***** É expressamente referido que as definições contidas no artigo 555.º, n.º 1, do regulamento de aplicação se aplicam a toda a subsecção em que se inserem.

65. O Tribunal de Justiça considerou que, em tais circunstâncias, não podia ser concedida a isenção. Concluiu que «o benefício do regime de importação temporária é diretamente função da realização, pelo veículo em questão, de uma operação de transporte bem determinada, isto é, um transporte que incluía uma travessia da fronteira externa do território aduaneiro da Comunidade pelo referido veículo e pelas mercadorias ou as pessoas transportadas» *****.

66. Aparentemente, a Comissão conclui daqui que qualquer isenção por importação temporária exige a realização de uma «operação de transporte» bem determinada (e não, por exemplo, uma operação de formação). Na minha opinião, esta é uma interpretação errada do acórdão Siig. Nesse acórdão, o Tribunal de Justiça exigiu a existência de uma «operação de transporte» específica. Mas isso sucedeu porque uma das condições da isenção *naquele caso* era que o transporte «começ[asse] ou termin[asse] fora do território aduaneiro da Comunidade» *****.

67. Além disso, por força do artigo 558.º, n.º 1, tal requisito *só* se aplica nos casos em que a isenção seja reclamada especificamente no quadro de um «uso comercial» *****.

3. Conclusão sobre o artigo 558.º, n.º 1

68. Pelos motivos acima expostos, não considero que a isenção prevista no artigo 558.º, n.º 1, do regulamento de aplicação para usos diversos do «uso comercial» esteja limitada às situações em que o meio de transporte em causa seja utilizado especificamente para fins de transporte.

69. Por último, cabe ao tribunal nacional decidir se a Fuchs pode beneficiar da isenção no caso em apreço. Ao fazê-lo, o tribunal nacional deve garantir a conformidade com os princípios gerais de direito da União, nomeadamente com o princípio da proteção da confiança legítima e/ou dos direitos adquiridos.

70. De acordo com o despacho de reenvio, a Fuchs requereu e foi-lhe concedida a isenção por importação temporária. Posteriormente, esta isenção foi revogada com efeitos retroativos, devido à natureza das atividades da Fuchs e à luz de uma determinada interpretação dos artigos 555.º e 558.º do regulamento de aplicação. Conforme salientou a Comissão, vários outros fundamentos de isenção enumerados no regulamento de aplicação poderão também ser pertinentes, ainda que não seja claro se a Fuchs satisfaria as condições aplicáveis a esses fundamentos. Mais uma vez, trata-se de matérias que devem ser decididas pelo tribunal nacional.

V – Conclusão

71. À luz do exposto, recomendo ao Tribunal de Justiça que responda à questão submetida pelo Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal Tributário de Bade-Vurtemberg), nos seguintes termos:

Os voos de formação a título oneroso, com helicópteros, em que um aluno piloto e um instrutor de voo se encontram no aparelho não devem ser considerados um «uso comercial» de um meio de transporte na aceção do artigo 555.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento (CEE) n.º 2454/93 da Comissão, de 2 de julho de 1993, que fixa determinadas disposições de aplicação do Código Aduaneiro Comunitário, na redação introduzida pelo Regulamento (CE) n.º 2286/2003 da Comissão, de 18 de dezembro de 2003.

***** Acórdão Siig (C-272/03, EU:C:2004:805), n.º 18.

***** Acórdão Siig (C-272/03, EU:C:2004:805), n.º 17.

***** Com efeito, conforme acima referido, no acórdão Siig estava também em causa um «uso comercial».