ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

12 de Julho de 2001 *

No processo C-262/99,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.° CE, pelo Trimeles Dioikitiko Protodikeio Irakleiou (Grécia), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Paraskevas Louloudakis

e

Elliniko Dimosio,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação da Directiva 83/182/CEE do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis na Comunidade, em matéria de importação temporária de certos meios de transporte (JO L 105, p. 59; EE 09 F1 p. 156),

* Língua do processo: grego.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: C. Gulmann (relator), presidente de secção, V. Skouris, J.-P. Puissochet, R. Schintgen e F. Macken, juízes,

advogado-geral: S. Alber,
secretário: L. Hewlett, administradora,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação do Governo helénico, por P. Mylonopoulos e M. Apessos, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por H. Michard e M. Patakia, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de P. Louloudakis, representado por G. Stylianakis, dikigoros, do Governo helénico, representado por M. Apessos, e da Comissão, representada por M. Patakia, na audiência de 3 de Outubro de 2000,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 16 de Novembro de 2000,

profere o presente

Acórdão

1 Por decisão de 30 de Junho de 1999, que deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 19 de Julho seguinte, o Trimeles Dioikitiko Protodikeio Irakleiou (tribunal administrativo de primeira instância de Héraklion) submeteu, nos termos do artigo 234.° CE, quatro questões prejudiciais sobre a interpretação da Directiva 83/182/CEE do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis na Comunidade, em matéria de importação temporária de certos meios de transporte (JO L 105, p. 59; EE 09 F1 p. 156; a seguir «directiva»).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio entre P. Louloudakis e o Elliniko Dimosio (Estado helénico) a respeito de impostos e coimas que lhe foram aplicadas pela importação, na Grécia, de três veículos automóveis matriculados em Itália.

Enquadramento jurídico do litígio no processo principal

Legislação comunitária

3 O artigo 1.°, n.° 1, da directiva dispõe que os Estados-Membros concederão, nas condições fixadas na directiva, aquando da importação temporária, proveniente

de um Estado-Membro, de veículos rodoviários a motor, uma isenção, designadamente, dos impostos sobre o volume de negócios, dos impostos sobre consumos específicos e de qualquer outro imposto de consumo.

4 O artigo 1.°, n.° 3, da directiva exclui da isenção os veículos utilitários definidos no artigo 2.°, alínea a), da directiva, como tal se considerando, designadamente, todo e qualquer veículo rodoviário que, de acordo com o tipo de construção e respectivo equipamento, esteja apto e se destine a transportar, com ou sem remuneração, mais de nove pessoas, incluindo o condutor, ou mercadorias.

5 Quanto aos veículos de turismo, a isenção aplica-se, nos termos do artigo 3.° da directiva, à respectiva importação temporária para uso particular, por uma duração, contínua ou não, que não exceda seis meses em cada período de doze meses.

6 No que respeita aos mesmos veículos, a isenção aplica-se, nos termos do artigo 4.° da directiva, à respectiva importação temporária para uso profissional, por um período, contínuo ou não, em princípio, de seis meses em cada período de doze meses.

7 Tanto o artigo 3.° como o artigo 4.° da directiva fazem depender o benefício da isenção da condição de o particular que importa o veículo ter «a sua residência normal num Estado-Membro que não seja o da importação temporária». O artigo 4.° exige, além disso, que o particular que importa o veículo para uso profissional não o utilize para efectuar, no Estado-Membro de importação temporária, transporte de pessoas, mediante remuneração ou outros benefícios materiais, nem transportes industriais ou comerciais de mercadorias, com ou sem remuneração.

8 O artigo 7.º da directiva esclarece:

«1. Para aplicação da presente directiva, entende-se por 'residência normal' o lugar onde uma pessoa vive habitualmente, isto é, durante pelo menos 185 dias por ano civil, em consequência de vínculos pessoais e profissionais ou, no caso de uma pessoa sem vínculos profissionais, em consequência de vínculos pessoais indicativos de relações estreitas entre ela própria e o local onde vive.

Todavia, a residência normal de uma pessoa cujos vínculos profissionais se situem num lugar diferente do lugar onde possui os seus vínculos pessoais, e que, por esse facto, viva alternadamente em lugares distintos situados em dois ou mais Estados-Membros, considera-se como estando situada no lugar dos seus vínculos pessoais, desde que aí se desloque regularmente. Esta última condição não é exigida quando uma pessoa permaneça num Estado-Membro, para efeitos de execução de uma missão de duração determinada. A frequência de uma universidade ou de uma escola não implica a mudança da residência normal.

2. Os particulares comprovam o lugar da sua residência normal por qualquer meio, designadamente mediante bilhete de identidade, ou qualquer outro documento válido.

3. No caso de as autoridades competentes do Estado-Membro de importação terem dúvidas quanto à validade da declaração da residência normal, efectuada nos termos do n.º 2, ou para efeitos de certos controlos específicos, podem exigir outros elementos de informação ou provas suplementares.»

9 O artigo 9.°, n.° 1, dispõe que os Estados-Membros têm, designadamente, a faculdade de autorizar, a pedido do importador, a importação temporária por um período mais longo do que os referidos no artigo 3.° e no n.° 2 do artigo 4.°

10 O artigo 10.°, n.° 2, dispõe:

«Quando a aplicação prática da presente directiva suscitar dificuldades, as autoridades competentes dos Estados-Membros interessados tomarão de comum acordo as decisões necessárias, tendo em conta, designadamente, as convenções e directivas comunitárias em matéria de assistência mútua.»

Legislação nacional

11 A Lei n.° 2127/93 relativa ao imposto sobre os veículos automóveis, em vigor à data dos factos em causa no processo principal, posteriormente revogada pela Lei n.° 2682/99, aplica-se aos veículos automóveis expedidos ou transportados para a Grécia provenientes de outros Estados-Membros.

12 O seu artigo 75.° prevê que os referidos veículos estão sujeitos ao imposto especial sobre o consumo previsto para os veículos importados ou para os veículos correspondentes, fabricados em território nacional.

13 O artigo 79.° institui a obrigação de declaração às autoridades aduaneiras, no prazo ali fixado, da importação dos veículos referidos no artigo 75.°, com excepção dos que beneficiem do disposto no artigo 84.°, n.° 2. O artigo 80.°, n.° 2, impõe, no prazo ali fixado e tendo em vista a liquidação e cobrança do

imposto especial sobre o consumo, uma declaração especial às autoridades aduaneiras.

14 Nos termos do artigo 84.°, n.° 2, os veículos importados para utilização temporária em território grego estão isentos do imposto especial sobre o consumo.

15 Nos termos do artigo 87.°, e sem prejuízo do disposto no artigo 84.°, as pessoas residentes no território nacional não têm o direito de manter na sua posse os veículos referidos no artigo 75.° para além do prazo previsto no artigo 80.°, n.° 2, nem de os utilizar para além do prazo previsto no artigo 79.°, n.° 3.

16 Nos termos do artigo 88.°, n.° 1, a fuga ou tentativa de fuga ao pagamento dos impostos e restantes contribuições devidas bem como a inobservância das formalidades previstas na lei, no intuito de evitar o referido pagamento, são tipificadas e sancionadas nos termos previstos nos artigos 89.° e seguintes da Lei n.° 1165/18, relativa ao código aduaneiro.

17 O artigo 88.°, n.° 2, alíneas a) e g), prevê que, sem prejuízo do n.° 1 da mesma disposição, são aplicáveis as seguintes coimas:

— em caso de não apresentação da declaração referida no artigo 79.°, uma coima de 100 000 GRD por cada veículo;

— em caso de detenção ou de colocação em circulação de um veículo referido no artigo 75.° por quem não tenha direito à isenção temporária prevista no

artigo 84.°, n.° 2, uma coima fixada em função da cilindrada do veículo, ou seja, em especial, para os veículos de cilindrada até 1 300 cm^3, uma coima de 1 000 000 GRD e, para os veículos de 2 001 cm^3 ou mais de cilindrada, uma coima de 5 000 000 GRD.

18 O artigo 89.°, n.° 2, do código aduaneiro qualifica como infracção aduaneira a fuga ou tentativa de fuga ao pagamento dos impostos e direitos devidos ao Estado, bem como a inobservância das restantes formalidades previstas no artigo 100.° do mesmo código. Dispõe que a infracção aduaneira implica a obrigação, por parte do responsável, do pagamento de um imposto acrescido, mesmo que a autoridade competente entenda que não foram apurados os elementos que caracterizam o delito de contrabando.

19 O artigo 97.°, n.° 3, do código aduaneiro prevê que será cobrado solidariamente aos que participaram, seja de que modo for, na infracção aduaneira referida no artigo 89.°, n.° 2, do mesmo código um direito acrescido que vai do dobro ao décuplo dos direitos aduaneiros, direitos e impostos que incidam sobre o objecto da infracção.

20 O despacho do Ministro das Finanças n.° D 247/13, de 1 de Março de 1988, alterado pela Lei n.° 2187/94, autoriza, no seu artigo 1.°, a importação temporária, com isenção dos direitos aduaneiros correspondentes e outros impostos, de meios de transporte de uso particular, estando os veículos utilitários excluídos deste regime.

21 O artigo 3.° define «residência normal» em termos no essencial idênticos aos do artigo 7.°, n.° 1, da directiva.

22 O artigo 4.°, relativo à importação temporária, para uso privado, de um meio de transporte diferente de um veículo utilitário, fixa em seis meses por período de doze meses a duração, contínua ou não, durante a qual o referido meio de transporte pode permanecer em território nacional. Prevê que esta duração pode ser prolongada por um período adicional de nove meses, salvo se o interessado exercer uma actividade profissional na Grécia, caso em que a prorrogação será de três meses no máximo.

23 O artigo 5.° estabelece, no que respeita à importação temporária de um veículo de turismo para uso profissional, em seis meses, em princípio, o período de tempo, contínuo ou não, durante o qual o referido veículo pode permanecer na Grécia. Exclui o benefício da isenção caso o veículo seja utilizado no transporte de pessoas ou no transporte industrial ou comercial de mercadorias, com ou sem remuneração.

24 Tanto o artigo 4.° como o artigo 5.° fazem depender o benefício da isenção da condição de o interessado ter a sua residência normal fora da Grécia.

25 O artigo 15.°, terceiro e quarto parágrafos, retoma, em termos idênticos ou essencialmente idênticos, o disposto no artigo 7.°, n.os 2 e 3, da directiva, relativamente à prova do local da residência normal.

O litígio no processo principal

A situação do recorrente no processo principal segundo as informações constantes dos autos

26 P. Louloudakis é um cidadão grego nascido em 1956 em Chania (Grécia), que passou a residir em Itália em 1974. Tem igualmente a nacionalidade italiana.

27 Na época dos factos em causa no processo principal, possuía um passaporte grego e um bilhete de identidade italiano. Tinha uma casa em Florença (Itália). Arquitecto de formação, criou, em 1986, juntamente com a sua esposa, cidadã italiana, uma sociedade em comandita com a designação «Studio Fiorentino SAS» (a seguir «Studio Fiorentino»), cuja sede social foi fixada em Florença, sendo o seu objecto social o restauro de imóveis e a realização de estudos para a construção de imóveis, a actividade de agente imobiliário, bem como o comércio de máquinas e de azeite. A Studio Fiorentino apresentou declarações fiscais de rendimentos relativamente aos exercícios de 1992, 1993 e 1994, nas quais referia rendimentos, respectivamente, de 27 779 000 ITL, 19 950 000 ITL e 14 371 000 ITL. Relativamente ao exercício de 1995, ano dos factos em causa no processo principal, apresentou uma declaração fiscal em que referia prejuízos no montante de 348 000 ITL.

28 Em Setembro de 1993, P. Louloudakis fundou em Chania, juntamente com a sua esposa, uma sociedade de facto tendo por objecto o acondicionamento e a comercialização de azeites e gorduras. Esta sociedade apresentou uma declaração fiscal de rendimentos relativa ao exercício de 1994, sendo os rendimentos declarados, de 3 686 355 GRD, provenientes da venda de azeite em Itália.

29 Em Novembro de 1994, P. Louloudakis fundou uma sociedade anónima, com a denominação «Kritiki Viomichania Elaioladou AE» (a seguir «Krivel»), com sede em Chania e que tinha por objecto a comercialização por junto, a importação, a exportação, a representação comercial, o processamento, a normalização e o acondicionamento de óleos e de produtos agrícolas.

30 A partir de 1993, P. Louloudakis passou a apresentar juntamente com a sua esposa declarações fiscais de rendimentos na Grécia. Desde 1982 estava inscrito na caixa de aposentação dos engenheiros e empresários de obras públicas, a qual, na Grécia, é o segurador principal, designadamente, dos arquitectos, mas não realizou qualquer estudo neste Estado-Membro.

31 Em 1992, a prefeitura de Chania passou-lhe uma carta de condução de automóveis. Era igualmente titular de uma carta de condução italiana, renovada em 1991 e em 1995.

32 P. Louloudakis tinha uma residência em Kounoupidiana Chanion (Grécia), num imóvel de que era locatário. Os seus dois filhos estudavam numa escola privada em Chania. Mais precisamente, o seu filho mais velho frequentou o primeiro ano de estudos no ano escolar de 1993/1994 e o segundo durante o ano escolar de 1994/1995. Segundo P. Louloudakis, os seus filhos estudavam numa escola grega para aprenderem o grego, sendo sobretudo a sua avó que se ocupava deles. Contudo, frequentavam simultaneamente uma escola em Florença. Nos termos de um certificado do serviço de higiene e de saúde pública de San Severo (Itália), uma das crianças foi vacinada nesta autarquia em 18 de Agosto e 24 de Setembro de 1994 e, seguidamente, em 25 de Fevereiro de 1995.

33 Por outro lado, P. Louloudakis estava inscrito nos cadernos eleitorais da autarquia de San Severo, onde participou, posteriormente aos factos em causa no processo principal, nas eleições de 21 de Abril de 1996.

Matéria de facto em causa no processo principal

34 Em 13 de Março de 1995, um funcionário da Krivel foi objecto de uma fiscalização no porto de Héraklion, quando conduzia uma furgoneta da marca Fiat, modelo Iveco, propriedade da Studio Fiorentino e com placas de matrícula italianas.

35 O funcionário em causa declarou que o referido veículo circulava na Grécia há já quatro meses, quando ele próprio tinha começado a trabalhar para a Krivel.

36 O veículo foi apreendido como objecto de contrabando, da mesma forma que dois outros veículos pertencentes à Studio Fiorentino, ou seja, um veículo da marca BMW, modelo 728, e um veículo da marca Ford, modelo Fiesta, matriculados em Itália, os quais, durante uma fiscalização nocturna, foram detectados em Kounoupidiana Chanion, na morada de P. Louloudakis.

37 Considerando que P. Louloudakis tinha a sua residência normal na Grécia, o director do Eidiki Ypiresia Teloneiakon Erevnon Kritis (serviço especial de controlo aduaneiro de Creta) aplicou a P. Louloudakis, por decisão de 8 de Janeiro de 1996:

— um direito acrescido no montante de 72 216 960 GRD equivalente ao dobro dos impostos correspondentes aos três veículos em causa, nos termos do artigo 97.°, n.° 3, da Lei n.° 1165/18, pelo não pagamento intencional dos direitos devidos;

— uma coima de 100 000 GRD relativamente a cada um dos três veículos, ou seja, 300 000 GRD no total, nos termos do artigo 88.°, n.° 2, alínea a), da Lei n.° 2127/93, pela omissão da declaração quando da entrada em território grego;

— uma coima de 5 000 000 GRD por cada um dos veículos BMW e Fiat Iveco, de cilindrada superior a 2 000 cm^3, e uma coima de 1 000 000 GRD relativamente ao veículo Ford Fiesta, de cilindrada que não ultrapassa 1 300 cm^3, ou seja, o total de 11 000 000 GRD, nos termos do artigo 88.°, n.° 2, alínea g), da Lei n.° 2127/93, pela detenção e utilização de veículos sem direito a isenção temporária.

38 Em 7 de Fevereiro de 1996, P. Louloudakis interpôs recurso desta decisão para o Trimeles Dioikitiko Protodikeio Irakleiou, pedindo a anulação ou a reforma da mesma.

39 No referido órgão jurisdicional, alegou que:

— os três veículos foram importados e achavam-se na Grécia por conta e ao serviço da Studio Fiorentino, que era proprietária dos mesmos, sua detentora e utilizadora;

— foram utilizados por várias vezes em diferentes Estados-Membros e, a partir do final de 1994, encontravam-se sobretudo na Grécia, servindo a furgoneta Fiat Iveco para o transporte de mercadorias em Itália ou para a Itália, enquanto os dois outros veículos se destinavam às deslocações do recorrente ou dos membros do seu pessoal em Itália ou fora deste Estado-Membro para contactos profissionais, negociações, assinatura de contratos, etc.;

— durante o período de Setembro de 1994 a Fevereiro de 1995, ou seja, durante os seis meses que precederam a apreensão dos veículos, os mesmos efectuaram constantemente deslocações e transportes no território italiano e além das fronteiras, pelo que não podiam estar na Grécia durante esse período;

— os veículos estiveram na Grécia de 1 a 8 de Março de 1995;

— formulários de expedição preenchidos pela Studio Fiorentino demonstram que os referidos veículos entraram em território grego apenas alguns dias antes de 13 de Março de 1995, data da sua apreensão;

— o valor total dos três veículos não ultrapassa 4 000 000 GRD;

— o próprio recorrente vive permanentemente em Itália, onde trabalha na Studio Fiorentino, só se deslocando temporariamente à Grécia, na época da colheita da azeitona;

— a sua actividade na Grécia não implica a transferência da sua residência normal na acepção do artigo 7.°, n.° 1, da directiva;

— ao exigir a matrícula dos três veículos na Grécia e o pagamento de encargos fiscais exorbitantes, o Estado helénico violou o Tratado e a directiva.

40 O órgão jurisdicional de reenvio realça, designadamente, que era permitido importar temporariamente para uso profissional o veículo Fiat Iveco, o qual, sendo uma furgoneta aberta do tipo *pick-up*, não podia, pela sua cilindrada e carga útil, ser considerado como veículo utilitário, ou seja, destinado ao transporte de mercadorias. Consequentemente, considera que, se, após a importação temporária no território nacional, nenhum transporte de mercadorias foi efectuado, dado que a colheita de amostras de azeite não pode ser considerada como um transporte desse tipo, o referido veículo poderia ter sido importado com isenção de direitos, como veículo de turismo de utilização profissional, com a

simples condição de quem o utilizar dever ter residência normal noutro Estado-Membro.

41 Salienta que a solução do litígio no processo principal depende, por isso, da resposta à questão de saber em que Estado-Membro se situava a residência normal de P. Louloudakis, em especial dado que a aplicação dos montantes impugnados se baseia no facto de o interessado utilizar os três veículos, matriculados em Itália, no seu uso pessoal e profissional na Grécia, e não a favor da Studio Fiorentino, com sede em Itália. Em seu entender, a questão que se coloca é a de saber segundo que critérios se deve determinar a residência normal do recorrente, à luz das circunstâncias referidas no processo principal.

42 No contexto do presente processo, o Trimeles Dioikitiko Protodikeio Irakleiou decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 7.°, n.° 1, [segundo parágrafo], da Directiva 83/182/CEE do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis na Comunidade, em matéria de importação temporária de certos meios de transporte, deve ser interpretado no sentido de que a residência normal de um nacional do país A se situa no país A, no qual desenvolve desde há vários anos uma actividade próspera, tanto como arquitecto como enquanto empresário, através de uma sociedade de pessoas (sociedade em comandita), no qual possui uma residência e passa a maior parte do seu tempo útil, ou no país B, do qual é igualmente nacional, e onde (país B), iniciou, em paralelo, uma actividade independente, com objecto semelhante, ou pelo menos conexo, e onde arrendou uma casa e começou a passar parte do seu tempo, cumprindo as suas obrigações fiscais, coadjuvado pelo seu cônjuge, que participa em todas essas actividades nos dois Estados-Membros A e B e possui participações sociais nas referidas empresas?

Independentemente da disposição acima referida, existem outros critérios com base nos quais possa ser determinada a residência normal quando se mostre difícil a primeira determinação?

2) No caso de uma pessoa sem direito a isenção temporária deter ou colocar em circulação veículos de uso particular — o que, segundo o direito nacional constitui apenas uma infracção aduaneira simples —, é compatível com o princípio comunitário da proporcionalidade a aplicação, unicamente com base no critério da cilindrada do veículo, de uma sanção administrativa especial, designadamente uma coima [como a prevista no artigo 88.°, n.° 2, alínea g), da Lei n.° 2127/1993], que pode ir de um a cinco milhões de GRD por cada veículo, o que excede o valor comercial actual do veículo, tendo em conta a idade do mesmo?

3) As medidas administrativas no seu conjunto — incluindo a tipificação como contrabando — que o Estado-Membro B, competente para o efeito (tendo em conta a ausência de harmonização das legislações nacionais), considerar adequadas no domínio das infracções aduaneiras podem incluir coimas que atingem um múltiplo (o décuplo) do valor inicial de aquisição do bem no Estado-Membro A, sem que tal atente contra a livre circulação de mercadorias e pessoas?

Em caso de resposta negativa, existem critérios que fixem os limites do que é estritamente necessário para se atingirem os fins pretendidos?

4) Decorre da Directiva 83/182 ou de qualquer outra disposição a obrigação para os Estados-Membros de terem em conta, ao aplicarem sanções administrativas nos casos previstos na directiva, a boa fé dos interessados e a ausência de intenção de fraude (por exemplo, a ignorância)?»

Quanto à primeira questão

43 Com a primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, saber segundo que critérios o artigo 7.°, n.° 1, da directiva deve ser interpretado no que respeita à noção de «residência normal», quando alguém tem simultaneamente vínculos pessoais e profissionais em dois Estados-Membros.

44 Na audiência, P. Louloudakis negou ter tido residência normal na Grécia à época dos factos em causa no processo principal e criticou a análise da sua situação efectuada pelas autoridades helénicas, invocando em especial determinados elementos da mesma. No que se refere à escolaridade dos seus filhos, alega que, nos termos da directiva, a frequência de uma universidade ou de uma escola não implica a transferência da residência normal.

45 O Governo helénico, remetendo para o acórdão de 23 de Abril de 1991, Ryborg (C-297/89, Colect., p. I-1943), afirma que a residência normal é o lugar onde o interessado estabeleceu o centro permanente dos seus interesses, pelo que todos os elementos de facto relevantes para este efeito devem ser tidos em consideração para a respectiva determinação.

46 Considera que, no processo principal, a intenção do recorrente de estabelecer na Grécia o centro permanente dos seus interesses, ou seja, a sua residência normal, resulta dos elementos de facto apurados. Realça que o órgão jurisdicional de reenvio deve, em qualquer hipótese, convidar o interessado a apresentar prova da sua presença física na Grécia ou na Itália durante pelo menos 185 dias em cada

ano civil, antes de se pronunciar sobre o local onde o mesmo passa a maior parte do tempo dedicado à sua actividade profissional.

47 A Comissão considera que a residência normal corresponde ao local onde o interessado permanece a maior parte do ano, tal como é confirmado pela referência no artigo 7.° da directiva a um período mínimo de 185 dias. Em seu entender, se o período total de permanência de 185 dias não se verificar em qualquer Estado-Membro, há que ter em conta a permanência mais prolongada num Estado, relacionando-a com outros critérios de ordem qualitativa, privilegiando o local ao qual a vontade do interessado conferiu uma determinada estabilidade em função da continuidade resultante de hábitos de vida e do desenvolvimento de relações sociais e profissionais normais. Consequentemente, o artigo 7.° da directiva prevê a tomada em consideração simultaneamente das relações profissionais e pessoais do interessado em determinado local, pondo a tónica sobre as relações pessoais no caso de estas não coincidirem com as relações profissionais.

48 A Comissão acrescenta que, nos casos em que a aplicação dos critérios a ter em conta não permita determinar a residência normal, devido à crescente mobilidade, tanto no plano profissional como social, dos residentes comunitários, há que aplicar o artigo 10.°, n.° 2, da directiva, nos termos do qual as autoridades competentes dos Estados-Membros interessados decidem por comum acordo, a fim de evitar que sejam tidos em conta dois locais de residência normal e que haja lugar a dupla tributação.

49 A título preliminar, há que recordar que, segundo jurisprudência constante, no quadro de um processo intentado nos termos do artigo 234.° CE, o Tribunal não tem competência para aplicar as normas do direito comunitário a um caso determinado. Pode, todavia, fornecer ao órgão jurisdicional nacional todos os elementos de interpretação que relevam do direito comunitário e que possam ser-lhe úteis na apreciação dos efeitos das suas disposições nacionais (v., designada-

mente, acórdãos de 24 de Setembro de 1987, Coenen, 37/86, Colect., p. 3589, n.º 8, e de 14 de Julho de 1998, Goerres, C-385/96, Colect., p. I-4431, n.º 14).

50 Deve ainda concluir-se que uma situação como a descrita pelo órgão jurisdicional de reenvio, ou seja, a existência simultânea de relações pessoais e profissionais em dois Estados-Membros, não é expressamente prevista no artigo 7.º, n.º 1, da directiva. Contudo, é implicitamente abrangida pelo primeiro parágrafo da referida disposição, o qual, ao enunciar que a «residência normal» é o lugar onde alguém reside habitualmente, ou seja, durante pelo menos 185 dias por cada ano civil, em consequência de vínculos pessoais e profissionais, não exclui que a mesma pessoa permaneça noutro local o resto do ano civil, igualmente em consequência de vínculos pessoais e profissionais.

51 Os critérios de determinação da noção de «residência normal» definidos no artigo 7.º da directiva têm em vista tanto a relação, pessoal e profissional, de uma pessoa com determinado local como a duração dessa relação. Consequentemente, devem ser analisadas cumulativamente. A residência normal deve, assim, ser considerada como sendo o local onde o interessado estabeleceu o centro permanente dos seus interesses (acórdão Ryborg, já referido, n.º 19).

52 Resulta do artigo 7.º, n.º 1, da directiva que esta disposição privilegia os vínculos pessoais quando o interessado não tenha vínculos pessoais e profissionais concentrados num único Estado-Membro. Efectivamente, o segundo parágrafo dá a preferência aos vínculos pessoais sobre os vínculos profissionais quando estes se situem num local diferente e o interessado tenha, por isso, que permanecer alternativamente em dois ou mais Estados-Membros e regresse regularmente ao Estado onde se encontram os seus vínculos pessoais.

53 Assim, o artigo 7.°, n.° 1, da directiva prevê que sejam tidos em consideração simultaneamente os vínculos profissionais e os vínculos pessoais em determinado local e deve ser interpretado no sentido de que, na hipótese de uma apreciação global dos vínculos profissionais e pessoais não bastar para localizar o centro permanente de interesses da pessoa em causa, deve ser dada preferência, para efeitos dessa localização, aos vínculos pessoais.

54 Em todas as hipóteses previstas no artigo 7.° da directiva, e nos termos do n.° 2 da mesma disposição, a pessoa interessada pode comprovar por qualquer meio a sua residência normal e, assim, de vínculos pessoais e/ou profissionais bem como de um período de permanência no mínimo equivalente, em princípio, a 185 dias por cada ano civil no Estado-Membro onde se localizam os referidos vínculos.

55 A este respeito, todos os elementos de facto pertinentes devem ser tomados em consideração para efeitos de determinar a residência normal como centro permanente dos interesses da pessoa em causa (acórdão Ryborg, já referido, n.° 20), ou seja, designadamente, a presença física da mesma, a dos membros da sua família, a circunstância de dispor de um local de habitação, o local de escolaridade efectiva dos filhos, o local de exercício das actividades profissionais, o local onde se situam os interesses patrimoniais, o dos vínculos administrativos com as autoridades públicas e os organismos sociais, na medida em que os referidos elementos traduzam a vontade da mesma pessoa de conferir determinada estabilidade ao local a que está vinculado, em função da continuidade resultante de hábitos de vida e do desenvolvimento de relações sociais e profissionais normais.

56 Quanto ao elemento extraído da frequência de um estabelecimento de ensino, deve salientar-se que, embora, nos termos do artigo 7.°, n.° 1, segundo parágrafo, da directiva, o mesmo não implique a transferência da residência normal quando respeita à própria pessoa interessada, pode, contudo, considerado no contexto familiar, constituir indício dessa transferência quando respeita aos seus filhos.

57 O órgão jurisdicional nacional deve proceder a uma apreciação global dos dados referentes aos vínculos à luz do conjunto dos elementos de prova que lhe são apresentados.

58 Esta apreciação deve ser efectuada à luz do objectivo da directiva. A este respeito, deve concluir-se que esta, nos termos dos seus considerandos, tende a favorecer o exercício da livre circulação dos residentes comunitários no interior da Comunidade e que a eliminação dos entraves resultantes dos regimes fiscais aplicados à importação temporária de determinados meios de transporte de uso privado ou profissional é particularmente necessária à constituição de um mercado económico com características análogas às do mercado interno (acórdão de 29 de Maio de 1997, Klattner, C-389/95, Colect., p. I-2719, n.° 25).

59 Ao contrário do que a Comissão sugere nas suas observações escritas, o artigo 10.°, n.° 2, da directiva não deve ser aplicado quando a determinação da residência normal suscite dificuldades numa situação particular. Efectivamente, esta disposição, que impõe às autoridades competentes dos Estados-Membros a adopção de comum acordo das decisões necessárias sempre que a aplicação prática da directiva suscite dificuldades, visa permitir-lhes fazer face às dificuldades futuras que se apresentem em casos individuais e concretos. Não as obriga a concertarem-se relativamente a cada caso individual em que a aplicação desta directiva suscite dificuldades (acórdão Ryborg, já referido, n.os 34 e 35).

60 Deve, assim, responder-se à primeira questão que o artigo 7.°, n.° 1, da directiva deve ser interpretado no sentido de que, quando uma pessoa tem simultaneamente vínculos pessoais e profissionais em dois Estados-Membros, o lugar da sua residência normal, determinado no âmbito de uma apreciação global em função de todos os elementos de facto relevantes, é o local onde se situa o centro permanente dos interesses dessa pessoa e de que, na hipótese de esta apreciação global não permitir essa localização, deve ser dada preferência aos vínculos pessoais.

Quanto às segunda e terceira questões

61 Com as segunda e terceira questões, que devem ser analisadas conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, saber se é compatível com o princípio da proporcionalidade uma legislação nacional que, em caso de infracção ao regime de importação temporária previsto na directiva, prevê um conjunto de sanções que incluem, em particular:

— coimas fixadas forfetariamente com base no único critério da cilindrada do veículo, sem ter em consideração a idade do mesmo,

— um direito acrescido que pode ir até ao décuplo dos impostos em causa.

62 P. Louloudakis afirma que medidas como as que estão em causa no processo principal restringem a liberdade de circulação na medida em que desincentivam toda e qualquer pessoa de se deslocar com um ou vários veículos automóveis.

63 O Governo helénico afirma que são necessárias sanções rigorosas na medida em que não é indicado nem é possível controlar sistematicamente todos os veículos que circulam na Grécia com placas de matrícula emitidas noutros Estados-Membros. O perigo de importações efectuadas para fuga ao pagamento dos

impostos e outros encargos devidos é significativo, em função das grandes disparidades que existem entre os Estados-Membros quanto à tributação dos veículos, mas também devido às possibilidades de fraude fiscal. Consequentemente, a ameaça de fortes sanções pretende evitar a perda de receitas comunitárias e nacionais e assegurar o funcionamento correcto do regime de importação temporária de veículos. Não é, por isso, contrária ao princípio da proporcionalidade. Em especial, a ameaça de uma coima progressiva em função da cilindrada do veículo em causa é incontestavelmente proporcional ao valor comercial do mesmo.

64 A Comissão remete para o acórdão de 16 de Dezembro de 1992, Comissão/ /Grécia (C-210/91, Colect., p. I-6735, n.os 19 e 20). Considera que, em casos como o do recorrente no processo principal, o objectivo visado pode ser alcançado através do pagamento dos impostos e direitos devidos. Em seu entender, não parecem justificar-se sanções suplementares, tendo em conta a extrema dificuldade que levanta a determinação da residência normal. Afirma que são desproporcionadas sanções suplementares como as referidas nas segunda e terceira questões.

65 Há que concluir que, no quadro da directiva, a questão das sanções só se coloca quando a pessoa em causa não respeitar as condições de que a directiva faz depender o benefício da isenção nela previsto e quando, por outro lado, eventualmente não preencher as condições da isenção nos termos da Directiva 83/183/CEE do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis às importações definitivas de bens pessoais de particulares provenientes de um Estado-Membro (JO L 105, p. 64; EE 09 F1 p. 161).

66 Deve igualmente observar-se que a conformidade com o direito comunitário de uma sanção aplicada no âmbito do regime de importação temporária pressupõe que o imposto ou impostos que constituem a base da referida sanção sejam em si mesmos conformes com o direito comunitário. Compete ao órgão jurisdicional de reenvio analisar se tal sucede, à luz, em especial, do acórdão de 23 de Outubro de 1997, Comissão/Grécia (C-375/95, Colect., p. I-5981), proferido, designada-

mente, a respeito do imposto especial sobre o consumo em questão no processo que lhe foi submetido.

67 Sem prejuízo destas observações, há que recordar que, não existindo harmonização da legislação comunitária no domínio das sanções aplicáveis em caso de desrespeito das condições previstas num regime instituído por esta legislação, os Estados-Membros são competentes para escolher as sanções que lhes parecem adequadas. Todavia, estão obrigados a exercer essa competência no respeito do direito comunitário e dos seus princípios gerais e, por conseguinte, no respeito do princípio da proporcionalidade (v., designadamente, acórdãos de 16 de Dezembro de 1992, Comissão/Grécia, já referido, n.° 19, e jurisprudência aí referida; de 26 de Outubro de 1995, Siesse, C-36/94, Colect., p. I-3573, n.° 21, e de 7 de Dezembro de 2000, De Andrade, C-213/99, Colect., p. I-11083, n.° 20). Efectivamente, as medidas administrativas ou repressivas não devem ultrapassar o âmbito do que for estritamente necessário aos objectivos prosseguidos, e uma sanção não deve ser de tal forma desproporcionada em relação à gravidade da infracção que se torne um entrave às liberdades consagradas no Tratado (v., neste sentido, acórdão de 16 de Dezembro de 1992, Comissão/Grécia, já referido, n.° 20).

68 Conforme resulta do n.° 58 do presente acórdão, a directiva tem como objectivo favorecer o exercício da livre circulação dos residentes comunitários bem como das mercadorias no interior da Comunidade.

69 Ora, a este respeito, se os imperativos de repressão e de prevenção podem justificar que uma legislação nacional preveja um determinado rigor das sanções, não é de excluir que as sanções determinadas em conformidade com regras como as aplicáveis no processo principal se possam mostrar desproporcionadas e constituir, por isso, um entrave à referida liberdade, na medida em que incluem coimas fixadas forfetariamente apenas com base no critério da cilindrada do veículo, sem tomar em consideração a idade do mesmo, e um direito acrescido que pode ir até ao décuplo dos impostos em causa. Efectivamente, uma sanção baseada apenas no critério da cilindrada pode ser desproporcionada em relação à gravidade da infracção, designadamente quando é associada a outra sanção,

elevada, aplicada pela mesma infracção. O mesmo pode suceder com uma sanção que possa atingir um múltiplo dos impostos em causa, por exemplo, o décuplo dos mesmos.

70 Quanto a esta questão, compete ao órgão jurisdicional nacional apreciar se, tendo em conta os imperativos de repressão e de prevenção, bem como o montante dos impostos em causa e o nível das sanções efectivamente aplicadas, estas se não mostram de tal forma desproporcionadas em relação à gravidade da infracção que se tornem um entrave às liberdades consagradas no Tratado.

71 Deve, assim, responder-se às segunda e terceira questões que uma legislação nacional que, no caso de infracção ao regime de importação temporária estabelecido pela directiva, preveja um conjunto de sanções que abrangem, em particular:

— coimas fixadas forfetariamente tendo por base apenas o critério da cilindrada do veículo, sem ter em consideração a idade do mesmo,

— um direito acrescido que pode ir até ao décuplo dos impostos em causa

apenas é compatível com o princípio da proporcionalidade na medida em que se torne necessária por imperativos de repressão e de prevenção, tendo em conta a gravidade da infracção.

Quanto à quarta questão

72 Com a quarta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, saber se, em caso de procedimentos por infracção em matéria de importação temporária de determinados meios de transporte, a directiva ou qualquer outra norma de direito comunitário impõe que se tenha em conta a boa fé da pessoa em causa no que respeita ao princípio ou ao nível da sanção.

73 O Governo helénico alega que nem a directiva nem qualquer outra disposição de direito comunitário prevêem sanções para os infractores, bem como não estão igualmente previstos casos de isenção dessas sanções em função da boa fé dos referidos infractores resultante da ignorância da legislação aplicável. Esta questão deve, assim, ser disciplinada pelo direito nacional. Ora, segundo um princípio geral de direito, ninguém pode ignorar a lei.

74 No entender da Comissão, em situações como a do processo principal, que apresentam dificuldades de determinação do regime aplicável, há que presumir a ignorância da parte do infractor ao referido regime, a fim de que não seja necessário aplicar-lhe sanções que vão além da obrigação de pagamento da dívida fiscal.

75 Deve concluir-se que, do mesmo modo que a questão da escolha das sanções no caso de infracção em matéria de importação temporária de determinados meios

de transporte é da competência do direito nacional, a de saber se há que ter em conta a boa fé do infractor depende do direito nacional de cada Estado-Membro.

76 A este respeito, quando existe no direito nacional, em matéria repressiva, um princípio geral nos termos do qual ninguém pode ignorar a lei, o direito comunitário não se opõe a que esse princípio seja aplicável no caso de procedimentos por infracção em matéria de importação temporária de certos meios de transporte. Apesar disso, à luz da finalidade da directiva, que visa promover as liberdades garantidas pelo Tratado, há que ter em conta a boa fé do infractor quando da determinação da sanção efectivamente aplicada ao mesmo, se a determinação do regime aplicável suscitou dificuldades.

77 Deve, assim, responder-se à quarta questão que, no caso de procedimentos por infracção em matéria de importação temporária de certos meios de transporte, a directiva e as restantes normas de direito comunitário não se opõem a que seja excluído que a ignorância das normas aplicáveis implique a isenção de direito de toda e qualquer sanção. Apesar disso, se a determinação do regime aplicável suscitou dificuldades, há que ter em conta a boa fé do infractor quando da determinação da sanção que lhe é efectivamente aplicada.

Quanto às despesas

78 As despesas efectuadas pelo Governo helénico e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Trimeles Dioikitiko Protodikeio Irakleiou, por decisão de 30 de Junho de 1999, declara:

1) O artigo 7.°, n.° 1, da Directiva 83/182/CEE do Conselho, de 28 de Março de 1983, relativa às isenções fiscais aplicáveis na Comunidade, em matéria de importação temporária de certos meios de transporte, deve ser interpretado no sentido de que, quando uma pessoa tem simultaneamente vínculos pessoais e profissionais em dois Estados-Membros, o lugar da sua residência normal, determinado no âmbito de uma apreciação global em função de todos os elementos de facto relevantes, é o local onde se situa o centro permanente dos interesses dessa pessoa e de que, na hipótese de esta apreciação global não permitir essa localização, deve ser dada preferência aos vínculos pessoais.

2) Uma legislação nacional que, no caso de infracção ao regime de importação temporária estabelecido pela Directiva 83/182, preveja um conjunto de sanções que abrangem, em particular:

— coimas fixadas forfetariamente tendo por base apenas o critério da cilindrada do veículo, sem ter em consideração a idade do mesmo,

— um direito acrescido que pode ir até ao décuplo dos impostos em causa

apenas é compatível com o princípio da proporcionalidade na medida em que se torne necessária por imperativos de repressão e de prevenção, tendo em conta a gravidade da infracção.

3) No caso de procedimentos por infracção em matéria de importação temporária de determinados meios de transporte, a Directiva 83/182 e as restantes normas de direito comunitário não se opõem a que seja excluído que a ignorância das normas aplicáveis implique a isenção de direito de toda e qualquer sanção. Apesar disso, se a determinação do regime aplicável suscitou dificuldades, há que ter em conta a boa fé do infractor quando da determinação da sanção que lhe é efectivamente aplicada.

Gulmann Skouris Puissochet

Schintgen Macken

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 12 de Julho de 2001.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

C. Gulmann