Coletânea da Jurisprudência

DESPACHO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

31 de janeiro de 2019*

«Reenvio prejudicial — Artigo 99.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça — Impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais — Diretiva 69/335/CEE — Artigos 4.° e 7.° — Constituição de uma sociedade de capitais — Imposto do selo em vigor em 1 de julho de 1984 — Posterior supressão deste imposto do selo e respetiva reintrodução»

No processo C-373/18,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Portugal), por decisão de 30 de maio de 2018, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 7 de junho de 2018, no processo

Prosa — Produtos e Serviços Agrícolas, SA,

contra

Autoridade Tributária e Aduaneira,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: J.-C. Bonichot (relator), presidente de secção, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen e M. Safjan, juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de decidir por despacho fundamentado, nos termos do artigo 99.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça,

profere o presente

Despacho

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de julho de 1969, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO 1969, L 249, p. 25; EE 09 F1 p. 22), conforme alterada pela Diretiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de junho de 1985 (JO 1985, L 156, p. 23; EE 09 F1 p. 171).

* Língua do processo: português.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Prosa — Produtos e Serviços Agrícolas, SA (a seguir «Prosa»), à Fazenda Pública (Portugal) a respeito do pagamento do imposto do selo devido pela constituição desta sociedade.

Quadro jurídico

Direito da União

3 Em conformidade com o seu primeiro considerando, a Diretiva 69/335 destinava-se a promover a livre circulação de capitais, considerada uma liberdade fundamental essencial à criação de um mercado interno. Para atingir esse objetivo, como resulta dos seus sexto a oitavo considerandos, essa diretiva visava harmonizar o imposto a que estão sujeitas as entradas de capital em sociedades na União Europeia através da criação de um imposto único sobre as reuniões de capitais, aplicável uma única vez no mercado interno, e através da supressão de todos os outros impostos indiretos com as mesmas características desse imposto único.

4 Para o efeito, o artigo 1.º da Diretiva 69/335 dispunha:

«Os Estados-Membros cobrarão um imposto sobre as entradas de capital nas sociedades, harmonizado nos termos dos artigos 2.° a 9.°, a seguir denominado "imposto sobre as entradas de capital".»

5 A Diretiva 85/303 introduziu algumas alterações substanciais na Diretiva 69/335, nomeadamente nos seus artigos 4.°, n.º 2, e 7.° O segundo e terceiro considerandos da Diretiva 85/303 enunciavam:

«Considerando que os efeitos económicos do imposto sobre as entradas de capital são desfavoráveis ao reagrupamento e ao desenvolvimento das empresas; que esses efeitos são especialmente negativos na atual conjuntura, a qual exige de forma imperativa que seja dada prioridade ao relançamento dos investimentos;

Considerando que a melhor solução para atingir tais objetivos consistiria na eliminação do imposto sobre as entradas do capital; que as perdas de receitas decorrentes desta medida se afiguram, porém, inaceitáveis relativamente a alguns Estados-Membros; que se impõe, por conseguinte, deixar aos Estados-Membros a possibilidade de isentar ou de sujeitar ao imposto sobre as entradas de capital, total ou parcialmente, as operações incluídas no âmbito de aplicação desse imposto, entendendo-se que a taxa de tributação aplicada deve ser única dentro de um mesmo Estado-Membro».

6 O artigo 4.º, n.º 1, alíneas a) e c), da Diretiva 69/335, na sua versão resultante da Diretiva 85/303 (a seguir «Diretiva 69/335»), dispunha:

«1. Estão sujeitas ao imposto sobre as entradas de capital as seguintes operações:

a) a constituição de uma sociedade de capitais;

[...]

c) O aumento do capital social de uma sociedade de capitais mediante a entrada de bens de qualquer espécie».

7 Nos termos do artigo 7.º, n.º 1, primeiro e segundo parágrafos, e n.º 2, da Diretiva 69/335:

«1. Os Estados-Membros isentarão do imposto sobre as entradas de capital as operações, com exceção das referidas no artigo 9.º, que, em 1 de julho de 1984, estivessem isentas ou fossem tributadas a uma taxa igual ou inferior a 0,50 %.

A isenção fica sujeita às condições exigíveis nessa data para a concessão da isenção ou, se for caso disso, para a tributação a uma taxa igual ou inferior a 0,50 %.

[…]

2. Os Estados-Membros podem isentar do imposto sobre as entradas de capital todas as operações, com exceção das referidas no n.º 1, ou submetê-las a uma taxa única que não ultrapasse 1 %.»

8 O prazo de transposição da Diretiva 85/303 tinha sido fixado em 1 de janeiro de 1986.

9 A Diretiva 69/335 foi revogada pela Diretiva 2008/7/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO 2008, L 46, p. 11). Esta revogação é no entanto posterior aos factos no processo principal.

Direito português

10 O artigo 155.º, alínea b), do Código do Imposto do Selo, na sua versão em vigor em 1 de julho de 1984, previa que a constituição das sociedades de capitais estava sujeita ao imposto do selo à taxa de 1 % do capital social.

11 A Lei n.º 150/99, que alterou o referido código, de 11 de setembro de 1999, isentou esta operação de imposto do selo.

12 A referida operação voltou a estar sujeita a imposto do selo, à taxa de 0,4 %, ao abrigo do n.º 26.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo, conforme alterada pelo Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de 14 de dezembro de 2001, que entrou em vigor em 1 de janeiro de 2002.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

13 A Prosa foi constituída por escritura pública outorgada em 29 de outubro de 2004 como sociedade anónima com o capital social de 50 000 euros, integralmente realizado em dinheiro.

14 Nessa ocasião, teve de pagar imposto do selo no valor de 200 euros, em conformidade com a legislação referida no n.º 12 do presente despacho.

15 A Prosa impugnou o ato de liquidação deste imposto do selo no Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Portugal), alegando, em substância, que este era contrário ao artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335.

16 Invocando o Acórdão de 21 de junho de 2007, Optimus — Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), a Prosa alegou em particular que a obrigação prevista nesta disposição impedia a República Portuguesa de tributar o ato de constituição de uma sociedade de capitais, uma vez que, apesar de em 1 de julho de 1984, ou seja, na data a que se referia o artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva 69/335, a legislação portuguesa não isentar a operação de constituição dessas sociedades do imposto do selo, aquela legislação passou, desde então, a isentar a referida operação desse imposto.

17 A Fazenda Pública entende, pelo contrário, que o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 apenas impõe que os Estados-Membros isentem de imposto sobre as entradas de capital as operações que, em 1 de julho de 1984, estivessem isentas ou fossem tributadas a uma taxa igual ou inferior a 0,5 %. Ora, tal não é o caso da operação de constituição de uma sociedade de capitais, que, em 1 de julho de 1984, estava sujeita a imposto do selo. Por conseguinte, considera que nada impedia a República Portuguesa de reintroduzir esse imposto.

18 A Fazenda Pública precisa que, no processo que deu origem ao Acórdão de 21 de junho de 2007, Optimus — Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), a operação em causa, concretamente um aumento de capital, estava isenta de imposto do selo em 1 de julho de 1984, ao passo que a constituição de uma sociedade de capitais não beneficiava de tal isenção. Em seu entender, esta jurisprudência não é, portanto, aplicável no caso vertente.

19 Considerando que a interpretação do artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 é necessária para decidir o litígio que é chamado a conhecer, o Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A Verba 26.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo, na redação do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de 14 de dezembro, quando prevê a incidência do Imposto do Selo no caso da constituição duma sociedade de capitais (duma sociedade anónima), cujo capital social é integralmente realizado em dinheiro, viola o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva n.º 69/335 [...]?»

Quanto à questão prejudicial

20 Nos termos do artigo 99.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça, quando a resposta à questão submetida a título prejudicial possa ser claramente deduzida da jurisprudência ou quando a resposta à questão submetida a título prejudicial não suscite nenhuma dúvida razoável, o Tribunal de Justiça pode, a qualquer momento, sob proposta do juiz-relator, ouvido o advogado-geral, pronunciar-se por meio de despacho fundamentado.

21 Importa aplicar esta disposição no presente processo.

22 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 4.º, n.º 1, alínea a), e o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 se opõem a uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, através da qual um Estado-Membro reintroduziu um imposto do selo sobre operações de constituição de uma sociedade de capitais, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que em seguida dele foram isentas.

23 Como decorre do pedido de decisão prejudicial, no caso em apreço, em 1 de julho de 1984, a legislação nacional sujeitava a constituição de uma sociedade de capitais, como a que está em causa no processo principal, a imposto do selo à taxa de 1 %. Depois de ter renunciado, durante o ano de 1991, à cobrança deste imposto sobre as entradas de capital, o mesmo foi reintroduzido à taxa de 0,40 % a partir de 1 de janeiro de 2002 pela legislação cuja compatibilidade com o direito da União é questionada pelo órgão jurisdicional nacional.

24 A este respeito, há que recordar que, como decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça, a Diretiva 69/335 destina-se a limitar, ou mesmo suprimir, o imposto sobre as entradas de capital, e que só em razão de dificuldades orçamentais com que seriam confrontados caso suprimissem o imposto sobre as entradas de capital é que os Estados-Membros que não renunciaram à sua cobrança podiam manter esse imposto (v., neste sentido, Acórdão de 12 de junho de 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, n.º 49).

25 O Tribunal de Justiça já declarou que a referência à data de 1 de julho de 1984, feita no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva 69/335, não pode constituir, para os Estados-Membros que nessa data sujeitavam as operações em causa a imposto sobre as entradas de capital a uma taxa superior a 0,50 %, uma autorização para reintroduzirem esse imposto depois de a ele terem renunciado. Com efeito, a intenção do legislador da União era suprimir o imposto sobre as entradas de capital, sendo a possibilidade de o manter apenas uma exceção motivada pelo receio de perdas de receitas pelos Estados-Membros. Assim, ainda que a perda de receitas orçamentais pudesse justificar a manutenção do imposto sobre as entradas de capital para além de 1 de julho de 1984, nos limites expostos no artigo 7.º, n.º 2, da referida diretiva, isso não era suscetível de justificar a reintrodução desse imposto (Acórdão de 12 de junho de 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, n.º 50 e jurisprudência aí referida).

26 No presente processo, a questão submetida é diferente daquela a que o Tribunal de Justiça respondeu no Acórdão de 12 de junho de 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C-377/13, EU:C:2014:1754), pelo facto de o imposto sobre as entradas de capital aqui em causa se aplicar, não ao aumento de capital social de uma sociedade de capitais, mas à constituição de tal sociedade, operações respetivamente previstas na alínea c) e na alínea a) do artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 69/335. Ora, essa diferença não é suscetível de conduzir o Tribunal de Justiça a afastar-se da interpretação plasmada no referido acórdão.

27 Com efeito, as obrigações decorrentes, para os Estados-Membros, do artigo 7.º da Diretiva 69/335, em particular a mencionada no n.º 25 do presente despacho, dizem respeito a qualquer operação abrangida pelo âmbito de aplicação desta diretiva e, logo, a qualquer operação abrangida pelo artigo 4.º da mesma (v. Acórdão de 12 de junho de 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, n.º 51).

28 Por conseguinte, há que responder à questão submetida que os artigos 4.º, n.º 1, alínea a), e 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional através da qual um Estado-Membro reintroduziu um imposto sobre as entradas de capital relativamente a operações de constituição de uma sociedade de capitais abrangidas pela primeira destas disposições, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que, em seguida, dele foram isentas.

Quanto às despesas

29 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Primeira Secção) declara:

Os artigos 4.º, n.º 1, alínea a), e 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de julho de 1969, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais, conforme alterada pela Diretiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de junho de 1985, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional através da qual um Estado-Membro reintroduziu um imposto sobre as entradas de capital relativamente a operações de constituição de uma sociedade de capitais abrangidas pela primeira destas disposições, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que, em seguida, dele foram isentas.

Feito no Luxemburgo, em 31 de janeiro de 2019.

O Secretário
A. Calot Escobar

O Presidente da Primeira Secção
J.-C. Bonichot