ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

4 de Outubro de 2001 *

No processo C-294/99,

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

Athinaïki Zythopoiia AE

e

Elliniko Dimosio,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 5.°, n.° 1, da Directiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mãe e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO L 225, p. 6),

* Língua do processo: grego.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: A. La Pergola, presidente de secção, M. Wathelet (relator), D. A. O. Edward, P. Jann e L. Sevón, juízes,

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

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Athinaïki Zythopoiia AE, por I. Stavropoulos e N. Skandamis, dikigoroi,

— em representação do Governo helénico, por G. Alexaki e K. Grigoriou, 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 da Athinaïki Zythopoiia AE, representada pelos advogados I. Stavropoulos e N. Skandamis, do Governo helénico, representado por G. Alexaki e por V. Kyriazopoulos, na qualidade de agente, e da Comissão, representada por H. Michard e M. Patakia, na audiência de 28 de Março de 2001,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 10 de Maio de 2001,

profere o presente

Acórdão

1 Por despacho de 26 de Julho de 1999, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 5 de Agosto seguinte, o Dioikitiko Protodikeio Athinon (Tribunal Administrativo de Primeira Instância de Atenas) formulou, nos termos do artigo 234.° CE, uma questão prejudicial relativa à interpretação do artigo 5.°, n.° 1, da Directiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mãe e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO L 225, p. 6, a seguir «directiva»).

2 Esta questão foi suscitada no quadro de um recurso interposto pela sociedade Athinaïki Zythopoiia AE, requerente no processo principal, contra a rejeição implícita, pelo chefe do serviço de cobranças de Atenas, da reclamação que tal sociedade formulara quanto à tributação dos seus rendimentos.

A directiva

3 A directiva constitui um dos três instrumentos adoptados em 23 de Julho de 1990 com o fim de eliminar certos obstáculos fiscais aos agrupamentos de sociedades de Estados-Membros diferentes. Os demais instrumentos são a Directiva 90/434/ /CEE do Conselho, relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de activos e permutas de acções entre sociedades de Estados-Membros diferentes (JO L 225, p. 1) e a convenção 90/436/CEE relativa à eliminação da dupla tributação em caso de correcção de lucros entre empresas associadas (JO L 225, p. 10).

4 De acordo com o seu primeiro considerando, a directiva tem por finalidade instaurar regras fiscais neutras relativamente à concorrência, «a fim de permitir que as empresas se adaptem às exigências do mercado comum, aumentem a sua produtividade e reforcem a sua posição concorrencial no plano internacional». Nos termos do seu terceiro considerando, a directiva pretende, em especial, eliminar as desvantagens fiscais sofridas pelos grupos de sociedades de Estados-Membros diferentes relativamente aos grupos de sociedades de um mesmo Estado-Membro.

5 A necessidade da directiva resulta da dupla tributação a que podem estar sujeitos os grupos de sociedades estabelecidas em vários Estados-Membros.

6 Sob reserva de isenção especial concedida pelos Estados, quer unilateralmente quer por força de convenções bilaterais, os lucros realizados por uma sociedade afiliada são susceptíveis de ser tributados tanto no Estado da afiliada, enquanto rendimentos de exploração dela, como no Estado da sociedade-mãe, enquanto dividendos.

7 Para evitar a fraude e simplificar a cobrança do imposto sobre os dividendos, os Estados recorrem frequentemente à técnica da retenção na fonte. Neste caso, a sociedade que distribui os dividendos deve reter uma parte deles, que entregará às autoridades fiscais. O montante assim retido é imputável à dívida fiscal global dos accionistas que residem no Estado em que essa sociedade tem a sua sede. Pelo contrário, quando incidem sobre dividendos distribuídos a accionistas que residem noutro Estado, as retenções representam a cobrança, à custa desses accionistas, de um imposto suplementar pelo Estado em que a sociedade tem a sua sede, podendo o Estado de residência desses accionistas não o ter em conta quando tributa os seus rendimentos.

8 O artigo 1.°, n.° 1, da directiva tem a seguinte redacção:

«Os Estados-Membros aplicarão a presente directiva:

— à distribuição dos lucros obtidos por sociedades desse Estado e provenientes das suas afiliadas de outros Estados-Membros,

— à distribuição dos lucros efectuada por sociedades desse Estado a sociedades de outros Estados-Membros, de que aquelas sejam afiliadas.»

9 O artigo 5.°, n.° 1, da directiva, que é a disposição fundamental no processo principal, dispõe:

«Os lucros distribuídos por uma sociedade afiliada à sua sociedade-mãe são, pelo menos quando esta detém uma participação mínima de 25% no capital da afiliada, isentos de retenção na fonte.»

10 O artigo 7.°, n.° 1, da directiva precisa do seguinte modo o alcance do conceito de «retenção na fonte»:

«A expressão 'retenção na fonte', utilizada na presente directiva, não abrange o pagamento antecipado ou prévio (pagamento por conta) do imposto sobre as sociedades ao Estado-Membro em que está situada a afiliada, efectuado em ligação com a distribuição de lucros à sociedade-mãe.»

11 O artigo 4.°, n.° 1, da directiva tem a seguinte redacção:

«Sempre que uma sociedade-mãe receba, na qualidade de sócia da sociedade sua afiliada, lucros distribuídos de outra forma que não seja por ocasião da liquidação desta última, o Estado da sociedade-mãe:

— ou se abstém de tributar esses lucros,

— ou os tributa, autorizando esta sociedade a deduzir do montante do imposto a fracção do imposto da afiliada correspondente a tais lucros e, se for caso disso, o montante da retenção na fonte efectuada pelo Estado-Membro da

residência da afiliada nos termos das disposições derrogatórias do artigo 5.°, dentro do limite do montante do imposto nacional correspondente.»

12 O artigo 7.°, n.° 2, da directiva determina:

«A presente directiva não afecta a aplicação de disposições nacionais ou convencionais destinadas a suprimir ou a atenuar a dupla tributação económica dos dividendos, em especial as relativas ao pagamento de créditos de imposto aos beneficiários de dividendos.»

A legislação nacional

13 Nos termos do artigo 99.°, n.° 1, da Lei grega n.° 2238/94 relativa ao Código do Imposto sobre o Rendimento (a seguir «Código do Imposto sobre o Rendimento»):

«O imposto incide:

a) em relação, de modo geral, às sociedades anónimas gregas, [...] sobre o rendimento ou o lucro líquido global obtido na Grécia ou no estrangeiro. Os lucros distribuídos correspondem aos lucros que sobrem após dedução do imposto sobre o rendimento correspondente [...]

Para determinar a fracção dos lucros correspondente às receitas não tributáveis ou aos rendimentos sujeitos a uma imposição especial que provoque extinção da dívida fiscal, os lucros líquidos globais são distribuídos proporcionalmente aos montantes das receitas tributáveis e das receitas não tributáveis ou dos rendimentos sujeitos à imposição especial que provoque extinção da dívida fiscal. Além disso, em caso de distribuição de lucros acresce ao lucro, assim obtido, a parte dos lucros não tributáveis, ou dos lucros sujeitos a uma imposição especial que provoque a extinção da dívida fiscal, correspondente aos lucros que por qualquer modo foram distribuídos, após ter transformado esse montante num montante bruto por adjunção do imposto que lhe couber.

[...]»

14 O artigo 106.° do Código do Imposto sobre o Rendimento, cujos n.^{os} 2 e 3 são considerados incompatíveis com a directiva pela recorrente no processo principal, tem a seguinte redacção:

«1. No caso de os rendimentos das pessoas colectivas referidas no artigo 101.°, n.° 1 [do presente código] compreenderem também dividendos ou lucros resultantes da participação noutras sociedades cujos lucros tenham sido tributados de acordo com as disposições do presente artigo ou do artigo 10.°, tais rendimentos são deduzidos dos lucros líquidos totais, com vista ao cálculo dos lucros tributáveis da pessoa colectiva. Pelo contrário, no caso de os lucros líquidos de uma sociedade anónima grega, de uma sociedade de responsabilidade limitada ou de uma cooperativa compreenderem ainda, para além dos dividendos e dos lucros provenientes de uma participação noutras sociedades, acima referidas, rendimentos sujeitos a uma tributação especial acarretando a extinção

da dívida fiscal ou rendimentos não tributáveis, e de ter além disso havido uma distribuição de lucros, os lucros líquidos totais resultantes dos balanços dessas pessoas colectivas são tomados em consideração para determinar os lucros distribuídos correspondentes aos rendimentos referidos pelas disposições dos n.os 2 e 3 do presente artigo.

2. Se rendimentos não tributáveis estiverem compreendidos nos lucros líquidos resultantes dos balanços de cooperativas, de sociedades de responsabilidade limitada ou de sociedades anónimas gregas, com excepção dos estabelecimentos bancários e das companhias de seguros, a eles serão acrescentados, para determinar os lucros tributáveis da pessoa colectiva, a fracção dos rendimentos não tributáveis correspondente aos lucros distribuídos, por qualquer forma, após transformação, pelo acréscimo do imposto correspondente, do montante assim obtido em montante bruto [...]

3. As disposições referidas no número precedente aplicam-se ainda em caso de distribuição de lucros por sociedades de responsabilidade limitada, sociedades anónimas gregas, com excepção dos estabelecimentos bancários e das companhias de seguros, e cooperativas cujos lucros compreendam ainda os lucros calculados ou tributados, segundo modalidades especiais, por sua própria conta.»

15 Decorre dos artigos 99.° e 106.° do Código do Imposto sobre o Rendimento que, quando uma sociedade anónima de direito grego, que dispõe, incluídos nos seus rendimentos brutos, de rendimentos não tributáveis ou de rendimentos sujeitos a uma imposição especial, isto é, a uma imposição reduzida, distribui lucros, se entende que estes provêm proporcionalmente de tais rendimentos. Em consequência, para determinar a base tributável, os rendimentos não tributáveis e os rendimentos sujeitos a uma imposição especial são reincorporados na matéria colectável até ao montante correspondente, após terem sido convertidos em montantes brutos.

A convenção relativa à dupla tributação celebrada entre a República Helénica e o Reino dos Países Baixos

16 A República Helénica e o Reino dos Países Baixos assinaram em Atenas, em 16 de Julho de 1981, uma convenção relativa à dupla tributação. O artigo 10.°, n.^{os} 1 e 2, desta convenção está assim redigido:

«1. Os dividendos pagos por uma sociedade estabelecida num dos Estados contratantes a um residente do outro Estado são tributáveis nesse outro Estado.

2. Tais dividendos são, no entanto, também tributáveis no Estado da sede da sociedade que os paga, de acordo com a legislação desse Estado, considerando-se que, quando o destinatário é o beneficiário, a imposição não deve exceder:

a) [...]

b) no que respeita aos dividendos pagos por uma sociedade estabelecida na Grécia a um residente dos Países Baixos: 35% do montante bruto dos dividendos.»

O litígio no processo principal e a questão prejudicial

17 A recorrente no processo principal é uma sociedade anónima de direito helénico que tem como objecto principal a produção e o negócio de produtos cervejeiros. A sociedade neerlandesa Amstel International participa no seu capital social à razão de 92,17%.

18 O órgão jurisdicional de reenvio indica que a recorrente no processo principal manifestou, na sua declaração relativa ao exercício fiscal de 1996, um montante de imposto sobre o rendimento de 7 026 210 797 GRD. Este montante incluía a quantia de 794 291 553 GRD, que se referia a rendimentos não tributáveis e a rendimentos sujeitos a uma imposição especial, por aplicação do artigo 106.°, n.os 2 e 3, do Código do Imposto sobre o Rendimento.

19 Sobre este total de impostos suplementares de 794 291 553 GRD, a recorrente no processo principal reclamou o reembolso de 738 384 406 GRD. Em apoio desta reclamação, argumentou que as disposições do artigo 106.°, n.os 2 e 3, do Código do Imposto sobre o Rendimento prevêem um tipo de imposição que, pelo simples facto de estar relacionado com a distribuição de lucros, constitui uma retenção na fonte proibida pelo artigo 5.°, n.° 1, da directiva.

20 Uma vez que o chefe do serviço de cobranças competente para as sociedades anónimas, sito em Atenas, não reagiu no prazo legal de três meses, entende-se que esta reclamação foi implicitamente indeferida.

21 Assim, a recorrente no processo principal interpôs um recurso para o Dioikitiko Protodikeio Athinon, destinado a obter a anulação do indeferimento implícito da sua reclamação e o reembolso do montante de 738 384 406 GRD.

22 Foi nestas condições que o Dioikitiko Protodikeio Athinon suspendeu a instância e submeteu ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Há 'retenção na fonte', na acepção do artigo 5.°, n.° 1, da Directiva 90/435/ /CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, quando uma disposição de direito nacional prevê, em caso de distribuição de lucros por uma afiliada (sociedade anónima ou sociedade similar) à sua sociedade-mãe, que, para determinar o lucro tributável da sociedade afiliada, seja tomada em consideração a totalidade dos lucros líquidos por esta realizados, incluindo os rendimentos que tenham sido sujeitos a uma imposição especial que acarrete a extinção da dívida fiscal e os rendimentos não tributáveis, quando estas duas categorias de rendimentos não seriam tributáveis, nos termos da legislação nacional, caso permanecessem na afiliada e não tivessem sido distribuídos à sociedade-mãe?»

Quanto à questão prejudicial

23 O Governo helénico argumenta que o único objectivo da directiva é o de evitar a dupla tributação. A directiva não prevê qualquer isenção de imposto. Com efeito, o artigo 4.° pressupõe uma tributação da afiliada e o artigo 5.°, n.° 1, da directiva só exclui a retenção na fonte no momento da distribuição dos lucros.

24 A este respeito, o Governo helénico sustenta que as disposições em causa no processo principal não correspondem a uma retenção na fonte, antes relevando

da tributação dos rendimentos da sociedade afiliada. Com efeito, o modo de tributação dos lucros distribuídos previsto no artigo 106.°, n.os 2 e 3, do Código do Imposto sobre o Rendimento não tem qualquer relação com a retenção na fonte proibida pela directiva. Pouco importa que o pagamento do imposto tenha lugar no momento da distribuição dos lucros à sociedade-mãe, desde que tais lucros sejam tributados em nome da sociedade afiliada.

25 A título liminar, há que recordar que a directiva, como resulta designadamente do seu terceiro considerando, tem como objectivo eliminar, através da instituição de um regime fiscal comum, qualquer penalização da cooperação entre sociedades de Estados-Membros diferentes por comparação com a cooperação entre sociedades de um mesmo Estado-Membro e, desse modo, facilitar o agrupamento de sociedades à escala comunitária. A fim de evitar a dupla tributação, o artigo 5.°, n.° 1, da directiva prevê a isenção da retenção na fonte no Estado da sociedade afiliada aquando da distribuição dos lucros (acórdão de 17 de Outubro de 1996, Denkavit e o., C-283/94, C-291/94 e C-292/94, Colect., p. I-5063, n.° 22).

26 Para apurar se o disposto no artigo 5.°, n.° 1, da directiva é aplicável à tributação dos lucros distribuídos a título da legislação helénica em causa no processo principal, há que ter em atenção a letra desta disposição e que concluir que a expressão «retenção na fonte», dela constante, não se limita a determinados tipos de imposições nacionais precisas (v. acórdão de 8 de Junho de 2000, Epson Europe, C-375/98, Colect., p. I-4243, n.° 22).

27 Por outro lado, há que realçar que, segundo jurisprudência constante, a qualificação de uma imposição, imposto, taxa ou direito à luz do direito comunitário compete ao Tribunal de Justiça em função das características objectivas da imposição, independentemente da qualificação que lhe é dada em direito nacional (v., nomeadamente, o acórdão de 13 de Fevereiro de 1996, Bautiaa e Société française maritime, C-197/94 e C-252/94, Colect., p. I-505, n.° 39).

28 Resulta do despacho de reenvio e das observações apresentadas em aplicação do artigo 20.° do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça que a imposição em causa no processo principal, descrita nos n.os 13 a 15 do presente acórdão, tem por facto gerador o pagamento de dividendos. Além disso, a imposição é directamente função da importância da distribuição operada.

29 Contrariamente ao que sustentou o Governo helénico, tal imposição não pode ser equiparada a um pagamento antecipado ou prévio (pagamento por conta) do imposto sobre as sociedades ao Estado-Membro onde está situada a sociedade afiliada, feito em relação com a distribuição dos lucros à sociedade-mãe, na acepção do artigo 7.°, n.° 1, da directiva. Com efeito, a imposição em causa no processo principal incide sobre rendimentos que só são tributados em caso de distribuição de dividendos e no limite dos dividendos pagos. Uma prova disto é o facto de, como a recorrente no processo principal e a Comissão sublinharam, a sociedade afiliada não poder compensar a ampliação da sua base tributável gerada, de acordo com o artigo 106.°, n.os 2 e 3, do Código do Imposto sobre o Rendimento, pela distribuição de lucros com um rendimento negativo que eventualmente tenha realizado no decurso de exercícios anteriores, contrariamente ao princípio fiscal de escalonamento das perdas, que no entanto está consagrado no direito helénico.

30 O Governo helénico invoca ainda a convenção relativa à dupla tributação celebrada entre a República Helénica e o Reino dos Países Baixos para justificar a tributação na Grécia dos dividendos resultantes da participação de sociedades estrangeiras nas sociedades gregas. Segundo ele, uma convenção deste tipo é autorizada pelo artigo 7.°, n.° 2, da directiva.

31 A este respeito, basta realçar que, longe de suprimir ou atenuar a dupla tributação de dividendos, como permitiria o artigo 7.°, n.° 2, da directiva, a convenção entre a República Helénica e o Reino dos Países Baixos organiza essa dupla tributação. Por um lado, o artigo 10.°, n.° 1, da convenção habilita o Estado de residência do accionista a tributar os dividendos distribuídos. Por outro, o artigo 10.°, n.° 2, da referida convenção autoriza o Estado da sede da sociedade distribuidora a tributá-los também, a uma taxa que, no entanto, não deve exceder 35% no que

respeita aos dividendos pagos por uma sociedade com sede na Grécia a um accionista residente nos Países Baixos.

32 Quanto ao mais, quando a derrogação referida no artigo 7.°, n.° 2, da directiva não é aplicável, os direitos que para os operadores económicos decorrem do artigo 5.°, n.° 1, da directiva são incondicionais, não podendo um Estado-Membro fazer depender o cumprimento de tais direitos de uma convenção celebrada com outro Estado-Membro (v., neste sentido, o acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, 270/83, Colect., p. 273, n.° 26).

33 Face às considerações que precedem, há que responder ao órgão jurisdicional de reenvio que há retenção na fonte, na acepção do artigo 5.°, n.° 1, da directiva, quando uma disposição de direito nacional prevê, em caso de distribuição de lucros por uma afiliada (sociedade anónima ou sociedade similar) à sua sociedade-mãe, que, para determinar o lucro tributável da sociedade afiliada, devem ser reintegrados na base tributável a totalidade dos lucros líquidos por esta realizados, incluindo os rendimentos que tenham sido sujeitos a uma imposição especial que acarrete a extinção da dívida fiscal e os rendimentos não tributáveis, quando os rendimentos englobáveis nestas duas categorias não seriam tributáveis, nos termos da legislação nacional, caso permanecessem na afiliada e não tivessem sido distribuídos à sociedade-mãe.

Quanto aos efeitos no tempo do presente acórdão

34 No decurso da fase oral, o representante do Governo helénico pediu que, na hipótese de se vir a declarar que o direito comunitário se opõe a uma imposição

do tipo da que está em causa no processo principal, o Tribunal limitasse os efeitos no tempo do seu acórdão. Para este efeito, invocou o custo importante que seria ocasionado pela restituição dos impostos indevidamente cobrados.

35 A este respeito, deve recordar-se que, segundo jurisprudência constante, no exercício da competência que lhe confere o artigo 234.° CE, a interpretação pelo Tribunal de Justiça de uma disposição do direito comunitário esclarece e precisa, quando tal é necessário, o significado e o alcance dessa norma, tal como deve ou deveria ter sido entendida e aplicada desde o momento da sua entrada em vigor. Daí resulta que a norma assim interpretada pode e deve ser aplicada pelo juiz a relações jurídicas nascidas e constituídas antes do acórdão que decide do pedido de interpretação, se, por outro lado, estiverem preenchidas as condições que permitem levar aos órgãos jurisdicionais competentes um litígio referente à aplicação dessa norma (v. acórdãos de 27 de Março de 1980, Denkavit italiana, 61/79, Recueil, p. 1205, n.° 16, e Bautiaa e Société française maritime, já referido, n.° 47).

36 Tendo em conta estes princípios, uma limitação dos efeitos de um acórdão que decide um pedido de interpretação deve ser absolutamente excepcional. Efectivamente, o Tribunal só recorreu a essa solução em circunstâncias muito precisas. Foi esse o caso quando existia o risco de repercussões económicas graves, devidas em especial ao número elevado de relações jurídicas constituídas de boa fé com base numa regulamentação considerada validamente em vigor, e quando se verificava que os particulares e as autoridades nacionais tinham sido incitados a um comportamento não conforme com a regulamentação comunitária, devido a uma incerteza objectiva e importante quanto ao alcance das disposições comunitárias, incerteza essa para que tinham eventualmente contribuído os próprios comportamentos adoptados por outros Estados-Membros ou pela Comissão (v. o acórdão Bautiaa e Société française maritime, já referido, n.° 48).

37 No caso vertente, não existe qualquer elemento susceptível de justificar uma derrogação ao princípio segundo o qual os efeitos de um acórdão interpretativo retroagem à data da entrada em vigor da norma interpretada.

38 Em primeiro lugar, o Governo helénico não demonstrou que, na época em que foram adoptadas as disposições nacionais que prevêem a imposição em causa no processo nacional, se podia razoavelmente entender que o direito comunitário autorizava uma tal imposição.

39 Em segundo lugar, o argumento ligado à importância do prejuízo financeiro que o Governo helénico terá de sofrer não pode ser aceite. As consequências financeiras que poderiam decorrer para um governo da ilegalidade de uma taxa ou de um imposto nunca justificaram, por si mesmas, a limitação dos efeitos de um acórdão do Tribunal. De resto, se assim não fosse, as violações mais graves seriam tratadas mais favoravelmente, na medida em que são as que são susceptíveis de ter as implicações financeiras mais importantes para os Estados-Membros (v. o acórdão de 11 de Agosto de 1995, Roders e o., C-367/93 a C-377/93, Colect., p. I-2229, n.° 48). Além disso, limitar os efeitos de um acórdão unicamente com base nesse tipo de considerações acabaria por reduzir de forma substancial a protecção jurisdicional dos direitos que os contribuintes obtêm da regulamentação fiscal comunitária (v. o acórdão Bautiaa e Société française maritime, já referido, n.° 55).

40 Nestas condições, não há que limitar no tempo os efeitos do presente acórdão.

Quanto às despesas

41 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 (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre a questão submetida pelo Dioikitiko Protodikeio Athinon, por despacho de 26 de Julho de 1999, declara:

Há retenção na fonte, na acepção do artigo 5.°, n.° 1, da Directiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mãe e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes, quando uma disposição de direito nacional prevê, em caso de distribuição de lucros por uma afiliada (sociedade anónima ou sociedade similar) à sua sociedade-mãe, que, para determinar o lucro tributável da sociedade afiliada, devem ser reintegrados na base tributável a totalidade dos lucros líquidos por esta realizados, incluindo os rendimentos que tenham sido sujeitos a uma imposição especial que acarrete a extinção da dívida fiscal e os rendimentos não tributáveis, quando os rendimentos englobáveis nestas duas categorias não seriam tributáveis, nos termos da legislação nacional, caso permanecessem na afiliada e não tivessem sido distribuídos à sociedade-mãe.

La Pergola Wathelet Edward

Jann Sevón

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 4 de Outubro de 2001.

O secretário

R. Grass

O presidente da Quinta Secção

A. La Pergola