ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)
13 de Outubro de 1992 *

No processo C-50/91,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pelo Bundesfinanzhof, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Commerz-Credit-Bank AG — Europartner

e

Finanzamt Saarbrücken,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO L 249, p. 25; EE 09 F1 p. 22),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: G. C. Rodríguez Iglesias, presidente de secção, R. Joliet e D. A. O. Edward, juízes,

advogado-geral: F. G. Jacobs
secretário: H. A. Rühl, administrador principal

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação do Finanzamt Saarbrücken, por Wolfgang Rapräger, Regierungsdirektor und Vertreter des Vorstehers, e por Alois Rosport, Regierungsdirektor,

* Língua do processo: alemão.

— em representação da Comissão, por Henri Étienne, consultor jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da Comissão na audiência de 2 de Abril de 1992,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 14 de Maio de 1992,

profere o presente

Acórdão

1 Por acórdão de 31 de Outubro de 1990, entrado no Tribunal de Justiça em 4 de Fevereiro de 1991, o Bundesfinanzhof submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, duas questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO L 249, p. 25; EE 09 F1 p. 22, a seguir «Directiva 69/335»).

2 Essas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe a sociedade Commerz-Credit-Bank AG — Europartner (a seguir «Europartner») ao Finanzamt Saarbrücken (a seguir «Finanzamt») a propósito da taxa a que foi tributada uma operação realizada aquando da constituição desta sociedade.

3 Nessa altura, o Commerzbank AG (a seguir «Commerzbank»), um dos accionistas da Europartner, efectuou nessa sociedade uma entrada constituída por cinco sucursais situadas no Sarre (Alemanha) e que lhe pertenciam. A Europartner solicitou

que a entrada constituída por essas sucursais fosse tributada à taxa reduzida (0,50 %) que estava prevista, à época dos factos, no § 9, n.° 2, alínea 3, da lei alemã relativa ao imposto sobre os movimentos de capitais (Kapitalverkehrsteuergesetz),

«... em caso de tomada de participação numa sociedade de capitais nacional, se, e na medida em que, essa sociedade recebe como contrapartida... um sector de empresa ('Teilbetrieb') de outra sociedade de capitais...».

4 Este artigo transpôs para o direito alemão o artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335, nos termos do qual, na época em que os factos ocorreram, devia ser cobrada uma taxa reduzida

«... quando uma ou mais sociedades de capitais entreguem a totalidade do respectivo património, ou um ou vários ramos da sua actividade, a uma ou várias sociedades de capitais em vias de constituição ou já existentes».

5 Na circunstância, o Finanzamt considerou que as sucursais objecto da entrada não constituíam uma parte da empresa a que pudesse ser aplicada a taxa reduzida de tributação, porque não eram inteiramente autónomas e não exerciam uma actividade distinta, por natureza, da do resto da empresa.

6 O Bundesfinanzhof, a quem foi submetido o litígio, interrogou-se sobre se a posição defendida pelo Finanzamt era conforme ao disposto no artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335 e, por isso, apresentou ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) A expressão 'um ou vários ramos da sua actividade', utilizada no artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE, pressupõe um 'sector de empresa', no sentido de uma parte da totalidade de uma empresa, dotada de uma certa autonomia, com capacidade de vida própria e cujos bens económicos sirvam, no seu conjunto, para o exercício de uma actividade que, por natureza, se distingue claramente da actividade comercial do resto da empresa?

2) No caso de a resposta à primeira questão ser negativa:

a) Quais os elementos essenciais do conceito de 'ramo de actividade', na acepção do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE?

b) Uma sucursal, na acepção do § 13 do Handelsgesetzbuch (Código Comercial alemão), será um 'ramo de actividade' na acepção do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE?»

7 Para mais ampla exposição dos factos do litígio no processo principal, da tramitação processual bem como das observações escritas apresentadas ao Tribunal, remete-se para o relatório para audiência. Esses elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal.

8 Pelas suas questões, o órgão jurisdicional nacional procura, no fundo, saber se uma sucursal constitui um ramo de actividade na acepção do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335.

9 Para responder a estas questões, há que examinar as diferentes disposições que instituíram um regime derrogatório do direito comum para a tributação da entrada constituída por um ou mais ramos de actividade e interpretar o conceito considerado à luz dos objectivos prosseguidos por essas disposições.

10 A este propósito, deve observar-se que, no momento em que ocorreram os factos do processo principal, a entrada constituída por ramos de actividade era tributada à taxa reduzida (0,50 %) prevista no artigo 7.°, tal como especificada pelo artigo 2.° da Directiva 73/80/CEE do Conselho, de 9 de Abril de 1973, relativa à fixação de taxas comuns do imposto sobre as entradas de capital (JO L 103, p. 15; EE 09 F1 p. 44). Essa operação foi posteriormente isentada do imposto sobre as entradas de capital pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de

1985, que altera a Directiva 69/335/CEE relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO L 156, p. 23; EE 09 F1 p. 171).

11 Do preâmbulo dessas directivas resulta que este regime fiscal derrogatório tem por objectivo evitar que, com obstáculos de natureza fiscal, sejam postos entraves às transferências de activos entre sociedades, de forma a favorecer a reorganização das empresas, e nomeadamente o reagrupamento, no seio de uma mesma empresa, de diversas entidades que exerçam actividades idênticas ou complementares.

12 A fim de dar efeito útil a esse objectivo, há que definir o conceito de ramo de actividade contido no artigo 7.° como referindo-se a qualquer parte de empresa, quando constitua um conjunto organizado de bens e de pessoas capazes de concorrer para a realização de uma actividade determinada.

13 O Finanzamt alega que uma parte de empresa devia exercer uma actividade distinta, por natureza, da do resto da empresa para poder ser considerada ramo de actividade.

14 A este propósito, deve salientar-se que o regime fiscal favorável concedido em caso de entrada constituída por um ou mais ramos de actividade não está ligado ao número de actividades que exercia, no momento da entrada, a sociedade a que pertencia a entidade objecto de transferência, mas à capacidade dessa entidade para contribuir, pela sua actividade, para o desenvolvimento da empresa para a qual é transferida.

15 O Finanzamt sustentou ainda que uma sucursal não podia constituir um ramo de actividade porque não dispunha de personalidade jurídica, estava sujeita às instruções do estabelecimento principal e utilizava para efectuar as suas operações os recursos financeiros colocados à sua disposição por esse estabelecimento.

16 Quanto a este ponto, há que sublinhar que a ausência de personalidade jurídica não obsta a que uma entidade possa exercer uma actividade económica e que só o exercício dessa actividade deve ser tomado em consideração para determinar se uma parte de empresa constitui um ramo de actividade, mesmo que essa actividade seja financiada por meio de recursos fornecidos pelo estabelecimento principal ou que seja exercida por tal entidade em execução de instruções dadas por esse estabelecimento.

17 Em consequência, há que responder às questões submetidas pelo órgão jurisdicional nacional que uma sucursal constitui um ramo de actividade, na acepção do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335, quando constitua um conjunto de bens e de pessoas capazes de concorrer para a realização de uma actividade determinada.

Quanto às despesas

18 As despesas efectuadas pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentou 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 (Primeira Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Bundesfinanzhof, por acórdão de 31 de Outubro de 1990, declara:

Uma sucursal constitui um ramo de actividade, na acepção do artigo 7.°, n.° 1, alínea b), da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, quando constitua

um conjunto de bens e de pessoas capazes de concorrer para a realização de uma actividade determinada.

Rodríguez Iglesias Joliet Edward

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 13 de Outubro de 1992.

O secretário

J.-G. Giraud

O presidente da Primeira Secção

G. C. Rodríguez Iglesias