Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

1 de agosto de 2025*

«Reenvio prejudicial — Fiscalidade — Regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes — Diretiva 2011/96/UE — Artigo 4.º, n.º 1, alínea a) — Proibição de tributar os lucros obtidos pela sociedade-mãe — Prevenção da dupla tributação dos dividendos — Âmbito de aplicação — Imposto regional sobre as atividades produtivas — Inclusão de 50 % dos dividendos obtidos pelas sociedades-mães na matéria coletável deste imposto»

Nos processos apensos C-92/24 a C-94/24,

que têm por objeto pedidos de decisão prejudicial apresentados, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Tribunal Tributário de Segunda Instância da Lombardia, Itália), por Decisões de 6 de outubro de 2023, que deram entrada no Tribunal de Justiça em 24 de janeiro de 2024, nos processos

Banca Mediolanum SpA

contra

Agenzia delle Entrate — Direzione regionale della Lombardia,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: I. Jarukaitis, presidente de secção, N. Jääskinen, A. Arabadjiev, M. Condinanzi e R. Frendo (relatora), juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

– em representação da Banca Mediolanum SpA, por G. Escalar e A. Siragusa, avvocati,

– em representação do Governo Italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

* Língua do processo: italiano.

– em representação da Comissão Europeia, por A. Ferrand, W. Roels e P. Rossi, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 27 de março de 2025,

profere o presente

Acórdão

1 Os pedidos de decisão prejudicial têm por objeto a interpretação do artigo 4.º da Diretiva 2011/96/UE do Conselho, de 30 de novembro de 2011, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO 2011, L 345, p. 8).

2 Estes pedidos foram apresentados no âmbito de litígios que opõem a Banca Mediolanum SpA à Agenzia delle Entrate — Direzione regionale della Lombardia (Administração Fiscal — Direção Regional da Lombardia, Itália) (a seguir «Administração Fiscal») a respeito de pedidos de reembolso parcial do *imposta regionale sulle attività produttive* (imposto regional sobre as atividades produtivas) (a seguir «IRAP»).

Quadro jurídico

Direito da União

3 O considerando 4 da Diretiva 2003/123/CE do Conselho, de 22 de dezembro de 2003, que altera a Diretiva 90/435/CEE relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO 2004, L 7, p. 41), enunciava:

«O artigo 2.º da Diretiva 90/435/CEE [do Conselho, de 23 de julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO 1990, L 225, p. 6),] define as sociedades abrangidas pelo seu âmbito de aplicação. O anexo contém uma lista das sociedades às quais a diretiva é aplicável. […]»

4 Nos termos dos considerandos 1 e 3 da Diretiva 2011/96:

«(1) A Diretiva [90/435] foi alterada por diversas vezes de modo substancial. Uma vez que são necessárias novas alterações, a Diretiva deverá ser reformulada por razões de clareza.

[…]

(3) O objetivo da presente Diretiva é isentar de retenção na fonte os dividendos e outro tipo de distribuição de lucros pagos pelas sociedades afiliadas às respetivas sociedades-mãe, bem como suprimir a dupla tributação de tais rendimentos ao nível da sociedade-mãe.»

5 O artigo 2.º da Diretiva 2011/96 prevê:

«Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

a) "Sociedade de um Estado-Membro", qualquer sociedade:

[…]

iii) que […] esteja sujeita, sem possibilidade de opção e sem deles se encontrar isenta, a um dos impostos enumerados na parte B do anexo I ou a qualquer outro imposto que possa vir a substituir um destes impostos;

[…]»

6 Na sua versão anterior às alterações introduzidas pela Diretiva 2014/86/UE do Conselho, de 8 de julho de 2014 (JO 2014, L 219, p. 40), que os Estados-Membros deviam transpor para os seus direitos nacionais, o mais tardar, até 31 de dezembro de 2015, o artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2011/96 dispunha:

«Sempre que uma sociedade-mãe ou o seu estabelecimento estável, em virtude da associação da sociedade-mãe com a sociedade sua afiliada, obtenha lucros distribuídos de outra forma que não seja por ocasião da liquidação desta última, o Estado-Membro da sociedade-mãe e o Estado-Membro do estabelecimento estável da sociedade-mãe:

a) Abstêm-se de tributar esses lucros; ou

b) Tributam esses lucros autorizando a sociedade-mãe e o estabelecimento estável a deduzirem do montante do imposto devido a fração do imposto sobre as sociedades paga sobre tais lucros pela sociedade afiliada e por qualquer sociedade subafiliada, na condição de cada sociedade e respetiva sociedade subafiliada estarem abrangidas pelas definições constantes do artigo 2.º e satisfazerem em cada nível os requisitos previstos no artigo 3.º, até ao limite do montante correspondente do imposto devido.»

7 Após as alterações introduzidas pela Diretiva 2014/86, o artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/96 tem a seguinte redação:

«[…]

a) Abstêm-se de tributar esses lucros na medida em que não sejam dedutíveis pela filial, e tributam esses lucros na medida em que sejam dedutíveis pela filial».

8 Nos termos do artigo 4.º, n.º 3, da Diretiva 2011/96:

«Cada Estado-Membro conserva a faculdade de prever que os encargos respeitantes à participação e as menos-valias resultantes da distribuição dos lucros da sociedade afiliada não sejam dedutíveis do lucro tributável da sociedade-mãe.

Se, nesse caso, as despesas de gestão relativas à participação forem fixadas de modo forfetário, o montante forfetário não pode exceder 5 % dos lucros distribuídos pela sociedade afiliada.»

9 O anexo I, parte B, desta diretiva, sob a epígrafe «Lista dos impostos a que se refere o artigo 2.º, alínea a), iii)», enumera os seguintes impostos:

«[…]

– *imposta sul reddito delle società*, em Itália,

[…]»

Direito italiano

10 O artigo 89.º do decreto del Presidente della Repubblica n. 917 — Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Decreto do Presidente da República n.º 917, que Aprova o Texto Único dos Impostos sobre os Rendimentos), de 22 de dezembro de 1986 (GURI n.º 302, de 31 de dezembro de 1986, suplemento ordinário n.º 126; a seguir «TUIR»), enuncia:

«[…]

2. Os lucros distribuídos, independentemente da forma ou da denominação […], não concorrem para a formação do rendimento do exercício em que são obtidos, uma vez que 95 % do seu montante estão excluídos da formação do rendimento da sociedade ou de outra entidade que deles beneficie. […]

[…]»

11 O artigo 2.º do decreto legislativo n. 446 — Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali (Decreto Legislativo n.º 446, sobre a Introdução do Imposto Regional sobre as Atividades Produtivas, a Revisão dos Escalões, Taxas e Deduções do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e a Introdução de um Suplemento Regional a este Imposto, e sobre a Reorganização da Disciplina dos Impostos Locais), de 15 de dezembro de 1997 (GURI n.º 298, de 23 de dezembro de 1997, suplemento ordinário n.º 252; a seguir «Decreto Legislativo n.º 446/1997»), prevê:

«1. A condição de aplicação do [IRAP] é o exercício regular de uma atividade organizada de forma independente, destinada à produção ou à troca de bens ou à prestação de serviços. […]»

12 Nos termos do artigo 4.º deste decreto legislativo:

«O [IRAP] incide sobre o valor da produção líquida resultante da atividade exercida no território da região.

[…]»

13 O Decreto Legislativo n.º 446/1997 foi alterado pela legge n. 244 — Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008) [Lei n.º 244 que Aprova as Disposições relativas à Elaboração do Orçamento Anual e Plurianual do Estado (Lei de Finanças de 2008)], de 24 de dezembro de 2007 (GURI n.º 300, de 28 de dezembro de 2007, suplemento

ordinário n.º 285) (a seguir «Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado»). O artigo 6.º do Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado, sob a epígrafe «Determinação do valor da produção líquida dos bancos e de outras entidades e sociedades financeiras», dispõe:

«1. […] a matéria coletável é determinada pela soma algébrica das seguintes rubricas da conta de resultados elaborada de acordo com os balanços […]:

a) margem de intermediação diminuída de 50 % dos dividendos;

[…]»

Litígios nos processos principais e questão prejudicial

14 Durante os exercícios fiscais de 2014 e 2015, a Banca Mediolanum, um banco com residência fiscal em Itália, e a Mediolanum SpA, uma filial da Banca Mediolanum igualmente com residência fiscal em Itália e absorvida por este banco antes da propositura das ações judiciais que deram origem aos presentes pedidos de decisão prejudicial, detinham participações em várias sociedades que tinham residência fiscal noutros Estados-Membros da União Europeia.

15 A Banca Mediolanum e a Mediolanum recebiam dividendos dessas sociedades afiliadas e incluíam-nos na matéria coletável do *imposta sur reddito delle società* (imposto sobre o rendimento das sociedades; a seguir «IRES»), referido no anexo I, parte B, da Diretiva 2011/96, no montante de 5 % do seu valor, em conformidade com o artigo 89.º, n.º 2, do TUIR.

16 Estas sociedades, na sua qualidade de intermediários financeiros, também incluíam esses dividendos na matéria coletável do IRAP, em 50 % do seu montante, em aplicação das disposições do artigo 6.º, n.º 1, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado.

17 Em seguida, a Banca Mediolanum, por considerar que esta disposição violava o artigo 4.º da Diretiva 2011/96, apresentou à Administração Fiscal três pedidos de reembolso da parte do IRAP que decorria da inclusão, na matéria coletável deste imposto, dos montantes correspondentes a 50 % dos dividendos que tinha recebido das sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros.

18 A Administração Fiscal indeferiu esses pedidos com o fundamento de que o artigo 6.º, n.º 1, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado não era incompatível com o artigo 4.º da Diretiva 2011/96, uma vez que esta disposição é aplicável apenas aos impostos sobre os rendimentos, e não também ao IRAP.

19 A Banca Mediolanum impugnou judicialmente essas decisões de indeferimento da Administração Fiscal na Commissione tributaria provinciale di Milano (Comissão Tributária Provincial de Milão, Itália), que proferiu três sentenças que confirmam essas decisões.

20 Por conseguinte, a Banca Mediolanum interpôs recurso dessas sentenças para a Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Tribunal Tributário de Segunda Instância da Lombardia, Itália), que é o órgão jurisdicional de reenvio.

21 Este último, referindo-se ao artigo 4.º da Diretiva 2011/96, na sua versão anterior à alteração introduzida pela Diretiva 2014/86, considera que a proibição, decorrente deste artigo 4.º, de considerar tributável uma parte dos lucros distribuídos por uma sociedade afiliada residente num Estado-Membro a uma sociedade-mãe residente num outro Estado-Membro, que exceda 5 % do seu montante, também pode ser aplicável ao IRAP.

22 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio recorda que o IRAP, em conformidade com os artigos 2.º e 4.º do Decreto Legislativo n.º 446/1997, que introduziu este imposto, por um lado, tem como condição de aplicação o exercício regular de uma atividade organizada de forma independente, destinada à produção ou à troca de bens ou à prestação de serviços e, por outro, se aplica ao valor da produção líquida resultante da atividade exercida no território da região italiana em causa.

23 Todavia, esse órgão jurisdicional considera que decorre dos Acórdãos de 17 de maio de 2017, AFEP e o. (C-365/16, EU:C:2017:378), e de 17 de maio de 2017, X (C-68/15, EU:C:2017:379), que o artigo 4.º da Diretiva 2011/96 proíbe os Estados-Membros de sujeitar a qualquer forma de tributação uma parte dos dividendos distribuídos às sociedades-mães residentes num Estado-Membro, pelas suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros, que exceda 5 % do montante desses dividendos.

24 Segundo o referido órgão jurisdicional, se se pudesse considerar que o IRAP está abrangido por esta proibição, o artigo 6.º, n.º 1, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado seria incompatível com a Diretiva 2011/96, uma vez que esta disposição impõe aos bancos e aos outros intermediários financeiros qualificados como sociedades-mães, na aceção desta diretiva, que sujeitem ao IRAP 50 % dos dividendos que essas sociedades receberam de sociedades residentes noutros Estados-Membros, qualificadas como sociedades afiliadas, para efeitos da referida diretiva.

25 Nestas condições, a Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Tribunal Tributário de Segunda Instância da Lombardia) decidiu, em cada um dos recursos nele pendentes, suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«É a pretensão da República Italiana, contida no artigo 6.º, n.º 1, do Decreto Legislativo [n.º 446/1997 alterado], de sujeitar ao IRAP 50 % dos dividendos recebidos por intermediários financeiros residentes em Itália, qualificados como sociedades-mãe para efeitos da Diretiva [2011/96], e distribuídos por sociedades residentes noutros Estados-Membros […], qualificadas como sociedades afiliadas na aceção da diretiva supramencionada, sem autorizar que as sociedades-mãe deduzam do IRAP a fração do imposto sobre as sociedades relativa a tais lucros que foi paga pelas sociedades afiliadas, incompatível com a proibição de tributar os lucros que as sociedades-mãe residentes num Estado-Membro tenham recebido das sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros a uma taxa superior a 5 % do respetivo montante, prevista no artigo 4.º da referida diretiva?»

Quanto à questão prejudicial

26 Segundo jurisprudência constante, no âmbito do procedimento de cooperação entre os órgãos jurisdicionais nacionais e o Tribunal de Justiça, instituído pelo artigo 267.º TFUE, compete a este dar ao órgão jurisdicional nacional uma resposta útil que lhe permita decidir o litígio que lhe foi submetido. Nesta ótica, incumbe ao Tribunal de Justiça, se necessário, reformular as questões

que lhe são submetidas. A este respeito, cabe ao Tribunal de Justiça extrair do conjunto dos elementos fornecidos pelo órgão jurisdicional nacional, designadamente da fundamentação da decisão de reenvio, os elementos de direito da União que requerem uma interpretação, tendo em conta o objeto do litígio [Acórdão de 30 de abril de 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, n.º 78 e jurisprudência referida].

27 No que respeita ao tratamento fiscal dos lucros distribuídos por uma sociedade afiliada à sua sociedade-mãe, diferentes dos distribuídos por ocasião da liquidação desta sociedade afiliada, o artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2011/96 deixa explicitamente aos Estados-Membros a escolha entre o regime previsto neste n.º 1, alínea a) (a seguir «regime de isenção») e o regime previsto no referido n.º 1, alínea b) (v., neste sentido, Acórdão de 13 de março de 2025, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, n.ºs 27 e 28 e jurisprudência referida). Quando um Estado-Membro escolheu um destes regimes, a disposição relativa ao outro regime não é pertinente (v., neste sentido, Acórdãos de 19 de dezembro de 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, n.º 32, e de 12 de maio de 2022, Schneider Electric e o., C-556/20, EU:C:2022:378, n.º 63 e jurisprudência referida).

28 Por outro lado, o artigo 4.º, n.º 3, da Diretiva 2011/96 dispõe que os Estados-Membros conservam a faculdade de prever, nomeadamente, que os encargos respeitantes à participação da sociedade-mãe no capital da sociedade afiliada não sejam dedutíveis do lucro tributável da sociedade-mãe. Resulta igualmente dessa disposição que, se, nesse caso, as despesas de gestão relativas à participação forem fixadas de modo forfetário, esse montante não pode exceder 5 % dos lucros distribuídos pela sociedade afiliada (Acórdãos de 17 de maio de 2017, AFEP e o., C-365/16, EU:C:2017:378, n.º 23, e de 17 de maio de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, n.º 72).

29 No caso em apreço, resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que a República Italiana aplica o regime de isenção. Todavia, além de tributar os dividendos distribuídos às sociedades-mães residentes em Itália pelas suas sociedades afiliadas numa medida correspondente a 5 % do seu montante, a título do IRES, em conformidade com o artigo 89.º, n.º 2, do TUIR, a legislação nacional exige, em substância, que 50 % destes dividendos sejam incluídos na matéria coletável de outro imposto, a saber, o IRAP, independentemente da origem dos referidos dividendos.

30 Nestas condições, há que considerar que, com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 4.º da Diretiva 2011/96 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional através da qual um Estado-Membro que escolheu o regime de isenção pode tributar, numa medida superior a 5 % do seu montante, os dividendos que os intermediários financeiros residentes neste Estado-Membro recebem, enquanto sociedades-mães na aceção desta diretiva, das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros, inclusivamente quando esta tributação seja efetuada através de um imposto que não é um imposto sobre o rendimento das sociedades, mas inclui na sua matéria coletável estes dividendos ou uma fração dos mesmos.

31 Importa recordar que, em conformidade com jurisprudência constante, por um lado, para interpretar uma disposição do direito da União, há que ter em conta não só os seus termos, mas também o seu contexto e os objetivos prosseguidos pela regulamentação de que faz parte (Acórdãos de 17 de novembro de 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, n.º 12, e de 25 de fevereiro de 2025, BSH Hausgeräte, C-339/22, EU:C:2025:108, n.º 27). Por outro, a interpretação de uma disposição do direito da União não pode ter por resultado privar de qualquer efeito útil a letra clara e precisa dessa disposição. Assim, quando o sentido de uma

disposição do direito da União resulta inequivocamente da sua própria redação, o Tribunal de Justiça não se pode afastar desta interpretação (Acórdãos de 25 de janeiro de 2022, VYSOČINA WIND, C-181/20, EU:C:2022:51, n.º 39, e de 13 de outubro de 2022, Gmina Wieliszew, C-698/20, EU:C:2022:787, n.º 83).

32 Em primeiro lugar, no plano literal, resulta claramente da redação do artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/96 que um Estado-Membro que escolheu o regime de isenção se deve abster de tributar os lucros que uma sociedade-mãe residente nesse Estado-Membro recebe das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros.

33 A este respeito, no que se refere à versão desta disposição resultante da alteração introduzida pela Diretiva 2014/86, o Tribunal de Justiça declarou que a aplicação da referida disposição não está limitada a um imposto em particular (v., neste sentido, Acórdão de 17 de maio de 2017, AFEP e o., C-365/16, EU:C:2017:378, n.ºs 5 e 33). Chegou à mesma conclusão no que respeita ao artigo 4.º, n.º 1, primeiro travessão, da Diretiva 90/435 (v., neste sentido, Acórdão de 12 de maio de 2022, Schneider Electric e o., C-556/20, EU:C:2022:378, n.º 47), que corresponde à versão do artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/96 mencionada pelo órgão jurisdicional de reenvio, bem como por todas as partes nas suas observações escritas.

34 Assim, o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/96, conforme alterada pela Diretiva 2014/86, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma medida fiscal, instituída pelo Estado-Membro de residência de uma sociedade-mãe, que prevê a cobrança de um imposto por ocasião da distribuição dos dividendos pela sociedade-mãe e cuja matéria coletável é constituída pelos montantes dos dividendos distribuídos, incluindo os provenientes das afiliadas não residentes dessa sociedade (Acórdão de 17 de maio de 2017, AFEP e o., C-365/16, EU:C:2017:378, n.º 35).

35 Por conseguinte, do ponto de vista literal, o artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/96 deve ser interpretado no sentido de que o regime de isenção nele previsto diz respeito a qualquer imposto que inclua na sua matéria coletável os dividendos que uma sociedade-mãe recebe das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros.

36 Em segundo lugar, no plano contextual, há que recordar que o considerando 4 da Diretiva 2003/123, que alterou a Diretiva 90/435, a qual é reformulada pela Diretiva 2011/96, como indicado no seu considerando 1, enuncia que o artigo 2.º da Diretiva 90/435 define as sociedades abrangidas pelo seu âmbito de aplicação e que o anexo desta última contém uma lista das sociedades às quais se aplica.

37 A este respeito, o artigo 2.º, alínea a), iii), e o anexo I, parte B, da Diretiva 2011/96 enumeram, para indicar as sociedades dos Estados-Membros consideradas abrangidas pelo âmbito de aplicação desta diretiva, os impostos nacionais a que essas sociedades estão normalmente sujeitas (v., por analogia, Acórdão de 8 de junho de 2000, Epson Europe, C-375/98, EU:C:2000:302, n.º 22).

38 Assim, contrariamente ao que sustenta o Governo Italiano, embora o artigo 2.º da Diretiva 2011/96 defina o âmbito de aplicação *ratione personae* desta diretiva, este artigo não é, em contrapartida, relevante para determinar o âmbito de aplicação *ratione materiae* da mesma. Por conseguinte, o facto de o IRAP não fazer parte dos impostos mencionados no anexo I, parte B, desta diretiva, para o qual remete o artigo 2.º, alínea a), iii), da mesma, não significa, de modo nenhum, que este imposto esteja excluído do âmbito de aplicação material da referida diretiva.

39 Em terceiro e último lugar, no plano teleológico, como resulta do seu considerando 3, a Diretiva 2011/96 prossegue o objetivo de suprimir a dupla tributação dos lucros pagos por uma sociedade afiliada à respetiva sociedade-mãe ao nível da sociedade-mãe.

40 Além disso, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, para alcançar o objetivo da neutralidade, no plano fiscal, da distribuição de lucros por uma sociedade afiliada com sede num Estado-Membro à sua sociedade-mãe estabelecida noutro Estado-Membro, a Diretiva 2011/96 pretende evitar, designadamente, através da regra prevista no seu artigo 4.º, n.º 1, alínea a), a dupla tributação desses lucros, em termos económicos, isto é, evitar que os lucros distribuídos sejam tributados, uma primeira vez, ao nível da sociedade afiliada e, uma segunda vez, ao nível da sociedade-mãe (v., neste sentido e por analogia, Acórdão de 12 de maio de 2022, Schneider Electric e o., C-556/20, EU:C:2022:378, n.º 45; v., igualmente, neste sentido, Acórdão de 13 de março de 2025, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, n.º 33).

41 Por conseguinte, uma vez que esta diretiva visa evitar a dupla tributação desses lucros «em termos económicos», há que considerar que o regime de isenção abrange qualquer imposto que, no Estado-Membro de residência da sociedade-mãe, inclua na sua matéria coletável ainda que apenas uma parte dos referidos lucros, seja qual for a sua natureza.

42 No caso em apreço, o Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado prevê, no seu artigo 6.º, n.º 1, que, no que respeita aos intermediários financeiros, a matéria coletável do IRAP é constituída pela soma algébrica de vários elementos, entre os quais figura, na alínea a) desta disposição, a margem de intermediação diminuída de 50 % dos dividendos.

43 Uma vez que, como precisa o Governo Italiano, a margem de intermediação inclui todos os dividendos, o artigo 6.º, n.º 1, alínea a), do Decreto Legislativo n.º 446/1997 alterado tem por efeito que 50 % dos dividendos são incluídos na matéria coletável do IRAP de que são devedores os intermediários financeiros, independentemente da origem destes dividendos.

44 Nestas condições, há que considerar que o regime de isenção se opõe a uma legislação nacional que permite incluir os dividendos que uma sociedade-mãe recebe das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros na matéria coletável de um imposto, como o IRAP, além da inclusão desses dividendos, numa medida correspondente a 5 % do seu montante, na matéria coletável de um imposto sobre o rendimento das sociedades, como o IRES.

45 Por outro lado, à luz do argumento do Governo Italiano de que, em substância, o resultado referido no número anterior é suscetível de originar uma discriminação inversa desfavorável a uma sociedade-mãe residente em Itália que recebe dividendos das suas sociedades afiliadas italianas, alegadamente em violação do princípio da igualdade de tratamento, há que observar que a situação assim evocada por este Governo é puramente interna à República Italiana.

46 Ora, segundo a jurisprudência, o princípio da igualdade de tratamento consagrado pelo direito da União não pode ser invocado numa situação puramente interna. Nessa situação, compete aos órgãos jurisdicionais nacionais apreciar se existe uma discriminação proibida pelo direito nacional e, se for caso disso, determinar como deve ser eliminada essa discriminação (Despacho de 5 de abril de 2004, Mosconi e Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia, C-3/02, EU:C:2004:224, n.º 53 e jurisprudência referida; v., igualmente, neste sentido, Acórdão de 2 de abril de 2020, PF e o., C-830/18, EU:C:2020:275, n.º 35 e jurisprudência referida).

47 Tendo em conta o que precede, há que responder à questão prejudicial que o artigo 4.º da Diretiva 2011/96 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional através da qual um Estado-Membro que escolheu o regime de isenção pode tributar, numa medida superior a 5 % do seu montante, os dividendos que os intermediários financeiros residentes neste Estado-Membro recebem, enquanto sociedades-mães na aceção desta diretiva, das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros, inclusivamente quando esta tributação seja efetuada através de um imposto que não é um imposto sobre o rendimento das sociedades, mas inclui na sua matéria coletável estes dividendos ou uma fração dos mesmos.

Quanto às despesas

48 Revestindo os processos, quanto às partes nas causas principais, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

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

O artigo 4.º da Diretiva 2011/96/UE do Conselho, de 30 de novembro de 2011, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes,

deve ser interpretado no sentido de que:

se opõe a uma legislação nacional através da qual um Estado-Membro que escolheu o regime previsto no n.º 1, alínea a), deste artigo pode tributar, numa medida superior a 5 % do seu montante, os dividendos que os intermediários financeiros residentes neste Estado-Membro recebem, enquanto sociedades-mães na aceção desta diretiva, das suas sociedades afiliadas residentes noutros Estados-Membros, inclusivamente quando esta tributação seja efetuada através de um imposto que não é um imposto sobre o rendimento das sociedades, mas inclui na sua matéria coletável estes dividendos ou uma fração dos mesmos.

Assinaturas