ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)
27 de Outubro de 1998 *

No processo C-4/97,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, pela Commissione tributaria provinciale di Firenze (Itália), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Manifattura italiana Nonwoven SpA

e

Direzione regionale delle entrate per la Toscana,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação 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), com a redacção que lhe foi dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985 (JO L 156, p. 23; EE 09 F1 p. 171),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: P. J. G. Kapteyn, presidente de secção, G. F. Mancini, J. L. Murray, H. Ragnemalm (relator) e K. M. Ioannou, juízes,

* Língua do processo: italiano.

advogado-geral: N. Fennelly,
secretário: H. A. Rühl, administrador principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação da Manifattura italiana Nonwoven SpA, por Aldo Bompani, Sergio Calamandrei, Gino Manfriani e Luca Noferi, dottori commercialisti, e Giorgio Bompani e Giuliano Danna, advogados no foro de Florença,

— em representação do Governo italiano, pelo professor Umberto Leanza, chefe do Serviço do Contencioso Diplomático do Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, assistido por G. de Bellis, avvocato dello Stato,

— em representação do Governo helénico, por Georgios Kanellopoulos, consultor jurídico adjunto no Conselho Jurídico do Estado, e Anna Rokofyllou, consultora do ministro adjunto dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Enrico Traversa, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agente,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações da Manifattura italiana Nonwoven SpA, dos Governos italiano e grego e da Comissão, na audiência de 7 de Maio de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 18 de Junho de 1998,

profere o presente

Acórdão

1 Por despacho de 18 de Outubro de 1996, entrado no Tribunal de Justiça em 9 de Janeiro de 1997, a Commissione tributaria provinciale di Firenze colocou, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, uma questão a título prejudicial sobre a interpretação 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), com a redacção que lhe foi dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985 (JO L 156, p. 23; EE 09 F1 p. 171, a seguir «directiva»).

2 Esta questão foi suscitada no âmbito de um litígio que opõe a Manifattura italiana Nonwoven SpA (a seguir «Nonwoven») à Direzione regionale delle entrate per la Toscana (a seguir «administração fiscal»), a respeito do seu pedido de reembolso de uma soma paga a título de imposto sobre o património líquido das empresas.

3 A directiva visa, designadamente, harmonizar os elementos que contribuem para a fixação e para a cobrança do imposto sobre as entradas de capital nas sociedades na Comunidade, no âmbito da eliminação dos obstáculos fiscais que se opõem à livre circulação de capitais (v., nomeadamente, acórdão de 5 de Março de 1998, Solred, C-347/96, Colect., p. I-937, n.° 3).

4 O artigo 4.°, n.° 1, da directiva dispõe:

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

a) A constituição de uma sociedade de capitais;

b) A transformação em sociedade de capitais de uma sociedade, associação ou pessoa colectiva que não seja sociedade de capitais;

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

d) O aumento do activo de uma sociedade de capitais mediante a entrada de bens de qualquer espécie, remunerada não por partes representativas do capital social ou do activo, mas por direitos da mesma natureza que os dos sócios...»

5 O artigo 4.°, n.° 1, alíneas e) a h), da directiva prevê que a transferência da sede de direcção efectiva ou da sede estatutária de uma sociedade de capitais de um país terceiro ou de outro Estado-Membro se encontra, igualmente, sujeita ao imposto sobre as entradas de capital.

6 O artigo 4.°, n.° 2, da directiva enumera as diferentes operações que podem estar sujeitas ao imposto sobre as entradas de capital:

«a) O aumento do capital social de uma sociedade de capitais através da incorporação de lucros, reservas ou provisões;

b) O aumento do activo de uma sociedade de capitais através de prestações efectuadas por um sócio, que não impliquem o aumento do capital social, mas que tenham a sua contrapartida numa alteração dos direitos sociais ou que sejam susceptíveis de aumentar o valor das partes sociais;

c) O empréstimo contraído por uma sociedade de capitais, se o credor tiver direito a uma quota-parte dos lucros da sociedade;

d) O empréstimo contraído por uma sociedade de capitais junto de um sócio, do cônjuge ou de um filho de um sócio, bem como o empréstimo contraído junto de um terceiro, quando seja garantido por um sócio, desde que os referidos empréstimos tenham a mesma função que o aumento de capital social.»

7 O artigo 7.°, n.° 2, da directiva dispõe que os Estados-Membros podem isentar do imposto sobre as entradas de capital certas operações referidas na directiva, ou submetê-las a uma taxa única que não ultrapasse 1%.

8 A directiva prevê, igualmente, em conformidade com o seu último considerando, a supressão de outros impostos indirectos com características idênticas às do imposto sobre as entradas de capital ou do imposto de selo sobre os títulos, cuja manutenção pode pôr em causa as medidas previstas pela referida directiva. Estes impostos, cuja cobrança está proibida, encontram-se, nomeadamente, enumerados no artigo 10.° da directiva, nos termos do qual:

«Além do imposto sobre as entradas de capital, os Estados-Membros não cobrarão, no que diz respeito às sociedades, associações ou pessoas colectivas com fins lucrativos, qualquer imposição, seja sob que forma for:

a) Em relação às operações referidas no artigo 4.°;

b) Em relação às entradas de capital, empréstimos ou prestações, efectuadas no âmbito das operações referidas no artigo 4.°;

c) Em relação ao registo ou qualquer outra formalidade prévia ao exercício de uma actividade a que uma sociedade, associação ou pessoa colectiva com fins lucrativos esteja sujeita em consequência da sua forma jurídica.»

9 O Decreto-Lei n.° 394, de 30 de Setembro de 1992 (GURI n.° 230, de 30 de Setembro de 1992), introduziu no sistema fiscal italiano o imposto sobre o património líquido das empresas. Os sujeitos passivos deste imposto são, nomeadamente, as sociedades de capitais, as sociedades cooperativas e as sociedades de seguros mútuos, os organismos públicos e privados que, não sendo sociedades, têm por objecto exclusivo e/ou principal o exercício de actividades comerciais, bem como as pessoas singulares que exercem actividades geradoras de receitas de empresas.

10 A matéria colectável deste imposto é constituída pelo património social líquido, tal como consta do balanço de fim de exercício, uma vez descontados os lucros anuais, incluindo, nomeadamente, os elementos seguintes:

— o capital social subscrito, mesmo que ainda não se encontre realizado, bem como as entregas a fundo perdido ou por conta do capital, efectuadas pelos sócios;

— as reservas designadas e constituídas por diferentes formas: reserva legal ou estatutária, reservas para prémios de emissão de acções ou para acções próprias em carteira, reservas afectadas ao reinvestimento e outras reservas ou fundos;

— as provisões para riscos e encargos e para futuros investimentos;

— os lucros de exercícios anteriores;

— as perdas, tanto as decorrentes do actual exercício como as transitadas dos exercícios anteriores.

11 Do património social tributável são deduzidas as participações, sob a forma de acções, detidas, há pelo menos, três meses no fim do exercício, em sociedades elas próprias sujeitas ao imposto sobre o património líquido das empresas.

12 A taxa do imposto encontra-se fixada em 0,75% do património social líquido, na data do encerramento do exercício sujeito a tributação.

13 O processo de cobrança e o contencioso são regulados pelas regras aplicáveis em matéria de imposto sobre o rendimento.

14 A Nonwoven, não tendo obtido resposta, por parte da administração fiscal, ao seu pedido de reembolso de 93 063 000 LIT, que pagara a título de imposto sobre o património líquido das empresas, relativo aos anos fiscais de 1992 e 1993, interpôs perante a Comissione tributaria provinciale di Firenze, em 30 de Novembro de 1994, recurso contra o indeferimento tácito do referido pedido.

15 Como fundamento do seu recurso, a Nonwoven alega que o imposto sobre o património líquido das empresas é ilegal, uma vez que incide sobre o capital social que já foi sujeito a um imposto de registo, aquando da respectiva entrada na sociedade. Por conseguinte, aquele imposto viola a proibição, consagrada pela directiva, de sujeitar as reuniões de capitais a qualquer outro imposto que não seja o imposto sobre as entradas de capital.

16 A administração fiscal contestou este argumento, defendendo, por um lado, que o imposto sobre o património líquido das empresas é um imposto directo, sendo, portanto, errado pretender analisá-lo, do ponto de vista jurídico e económico, como um imposto indirecto, e, por outro lado, que, em virtude da sua natureza, este imposto se situa fora do âmbito de aplicação da directiva.

17 Face à argumentação que foi desenvolvida no processo principal, o tribunal nacional entendeu que a solução do litígio a ele submetido dependia, principalmente, da resposta à questão de saber se a directiva é aplicável para decidir sobre o pedido de reembolso que lhe foi submetido, embora o imposto sobre o património líquido das empresas seja unanimemente qualificado como um imposto directo. A Commissione tributaria provinciale di Firenze decidiu, então, suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça a seguinte questão:

«É compatível com o ordenamento comunitário, particularmente com a Directiva 69/335/CEE, que uma lei preveja um imposto sobre o património líquido das sociedades de capitais, com efeitos economicamente equivalentes aos de um imposto indirecto sobre as entradas de capital?»

18 O tribunal *a quo* pretende saber, em concreto, se a directiva se opõe à cobrança, a cargo das sociedades de capitais, de um imposto como o imposto sobre o património líquido das empresas.

19 A título liminar, e uma vez que o tribunal *a quo* afirmou que o imposto sobre o património líquido das empresas é unanimemente classificado como imposto directo, há que sublinhar que resulta de jurisprudência constante que 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 (acórdão de 13 de Fevereiro de 1996, Bautiaa e Société française maritime, C-197/74 e C-252/94, Colect., p. I-505, n.° 39, e jurisprudência citada).

20 Em primeiro lugar, quanto às características objectivas do imposto em causa no processo principal, há que observar, tal como fez o advogado-geral no n.° 14 das suas conclusões, que as diferentes operações que, segundo o artigo 4.°, n.° 1, da directiva, estão sujeitas ao imposto sobre as entradas de capital se caracterizam, todas elas, pela transferência de capitais ou de bens para uma sociedade de capitais no Estado-Membro onde a tributação tem lugar. De igual modo, as categorias de

operações que, nos termos do artigo 4.°, n.° 2, podem estar sujeitas a esse imposto traduzem-se, todas elas, por um aumento efectivo do capital ou do património social das sociedades.

21 Em contrapartida, o imposto sobre o património, em causa no processo principal, é cobrado anualmente, aquando do fecho do exercício, sobre o património social líquido das empresas tal como resulta do balanço. Não pressupõe qualquer operação que envolva um movimento de capitais ou de bens e não corresponde, por conseguinte, a nenhuma das operações tributáveis enumeradas no artigo 4.° da directiva, a que o artigo 10.°, alíneas a) e b), se refere.

22 Em segundo lugar, se é verdade que a matéria colectável do imposto em causa no processo principal tem em conta o montante do capital subscrito, que está ou pode estar sujeito ao imposto sobre as entradas de capital, aquele capital não é mais do que um componente do património líquido das empresas. Com efeito, a matéria colectável do imposto em causa é composta pela soma de diversas rubricas contabilísticas, entre as quais as reservas ou fundos, bem como os lucros transitados dos exercícios anteriores e as perdas do actual exercício e dos exercícios precedentes.

23 Assim, tal imposto, diversamente do imposto sobre as entradas de capital, que incide sobre as operações destinadas à reunião de capitais, é cobrado sobre os patrimónios líquidos das sociedades de capitais, tal como se encontram definidos pela legislação nacional. Por conseguinte, e ao contrário do que foi sustentado pela Nonwoven, o imposto em causa no processo principal não se traduz por um aumento da taxa do imposto sobre as entradas de capital ou por uma nova cobrança desse imposto.

24 Daí resulta que um imposto, como o que está em causa no processo principal, não constitui um imposto sobre as entradas de capital nem um imposto apresentando as mesmas características que aquele.

25 Por isso, há que responder à questão submetida que a directiva não se opõe à cobrança, a cargo das sociedades de capitais, de um imposto como o imposto sobre o património líquido das empresas.

Quanto às despesas

26 As despesas efectuadas pelos Governos italiano e grego, bem como pela Comissão das Comunidades Europeias, 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 a questão submetida pela Commissione tributaria provinciale di Firenze, por despacho de 18 de Outubro de 1996, declara:

A Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, com a redacção que lhe foi dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985, não se opõe à cobrança, a cargo das sociedades de capitais, de um imposto como o imposto sobre o património líquido das empresas.

Kapteyn Mancini Murray

Ragnemalm Ioannou

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 27 de Outubro de 1998.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

P. J. G. Kapteyn