

DESPACHO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)
21 de Março de 2002 *

No processo C-264/00,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.º CE, pelo Amtsgericht Müllheim/Baden (Alemanha), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Gründerzentrum-Betriebs-GmbH

e

Land Baden-Württemberg,

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), na 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),

* Língua do processo: alemão.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: F. Macken, presidente de secção, N. Colneric, R. Schintgen (relator), V. Skouris e J. N. Cunha Rodrigues, juizes,

advogado-geral: L. A. Geelhoed,
secretário: R. Grass,

tendo o órgão jurisdicional de reenvio sido informado de que o Tribunal de Justiça se propunha decidir por via de despacho fundamentado, nos termos do disposto no artigo 104.º, n.º 3, do seu Regulamento de Processo,

tendo os interessados a que se refere o artigo 20.º do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça sido convidados a apresentar eventuais alegações a este propósito,

ouvido o advogado-geral,

profere o presente

Despacho

¹ Por despacho de 20 de Junho de 2000, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 29 do mesmo mês, o Amtsgericht Müllheim/Baden submeteu ao Tribunal de

Justiça, nos termos do artigo 234.º CE, uma questão prejudicial acerca da 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), na 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 69/335»).

- 2 Essa questão foi suscitada no quadro de um litígio entre a Gründerzentrum-Betriebs-GmbH (a seguir «Gründerzentrum») e o Land de Baden-Württemberg (a seguir «Land»), a propósito da liquidação de emolumentos exigidos pela elaboração de uma escritura pública de constituição de uma sociedade de capitais.

O enquadramento jurídico

A regulamentação comunitária

- 3 Como se pode ver pelo seu primeiro considerando, a Directiva 69/335 visa promover a livre circulação de capitais, considerada essencial à criação de uma união económica com características análogas às de um mercado interno.
- 4 Segundo o sexto considerando da Directiva 69/335, o prosseguimento deste objectivo pressupõe, em matéria de tributação das reuniões de capitais, a supressão dos impostos indirectos até então em vigor nos Estados-Membros e a aplicação, em seu lugar, de um imposto cobrado uma única vez no mercado comum e de nível idêntico em todos os Estados-Membros.

5 Segundo o disposto no artigo 4.º da Directiva 69/335:

«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;

[...]

3. Não se considera constituição, na acepção da alínea a) do n.º 1, qualquer alteração do acto constitutivo ou dos estatutos de uma sociedade de capitais, designadamente:

a) A transformação de uma sociedade de capitais numa sociedade de capitais de tipo diferente;

b) A transferência de um Estado-Membro para outro Estado-Membro da sede de direcção efectiva ou da sede estatutária de uma sociedade, associação ou pessoa colectiva considerada, para efeitos da cobrança do imposto sobre as entradas de capital, como sociedade de capitais em ambos os Estados-Membros referidos;

c) A alteração do objecto social de uma sociedade de capitais;

d) A prorrogação do prazo de duração de uma sociedade de capitais.»

6 O artigo 7.º, n.ºs 1 e 2, da Directiva 69/335 dispõe:

«1. Os Estados-Membros isentarão do imposto sobre as entradas de capital as operações [...] que [...] 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 excepção das referidas no n.º 1, ou submetê-las a uma taxa única que não ultrapasse 1%.»

- 7 A Directiva 69/335 prevê igualmente, como se indica no seu último considerando, a supressão de outros impostos indirectos que apresentem as mesmas características do imposto sobre as entradas de capital. Estes impostos, cuja cobrança é proibida, são enumerados nomeadamente no artigo 10.º da Directiva 69/335, segundo o 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.º;
- b) Em relação às entradas de capital, empréstimos ou prestações, efectuadas no âmbito das operações referidas no artigo 4.º;
- 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.»

8 O artigo 12.º, n.º 1, alínea e), da Directiva 69/335 precisa:

«Em derrogação do disposto nos artigos 10.º e 11.º, os Estados-Membros podem cobrar:

[...]

e) Direitos com carácter remuneratório.»

A legislação nacional

9 O § 2, n.º 1, primeiro período, da Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (lei relativa às sociedades de responsabilidade limitada), de 20 de Abril de 1892 (RGBl. 1898, p. 846), na redacção que lhe foi dada pela Gesetz zur Neuregelung des Kaufmanns- und Firmenrechts und zur Änderung anderer handels- und gesellschaftsrechtlicher Vorschriften (lei de adaptação do direito comercial, que altera diversas disposições do direito comercial e do direito das sociedades), de 22 de Junho de 1998 (BGBl. 1998 I, p. 1474), prevê que os contratos de constituição de uma sociedade de responsabilidade limitada devem ser reduzidos a escritura pública.

10 Nos termos da Beurkundungsgesetz (lei sobre a forma dos actos autênticos), de 28 de Agosto de 1969 (BGBl. 1969 I, p. 1513), na redacção que lhe foi dada pela drittes Gesetz zur Änderung der Bundesnotarordnung und anderer Gesetze (terceira lei de modificação do código do notariado federal e de outras leis), de 31 de Agosto de 1998 (BGBl. 1998 I, p. 2585, a seguir «BeurkG»), a escritura

pública deve, nomeadamente, ser lida na presença do notário aos co-contratantes, que devem manifestar o seu acordo e apor a sua assinatura naquela ao mesmo tempo que o notário.

- 11 Nos termos do § 17, n.º 1, da BeurkG, o notário deve inteirar-se da vontade das partes, esclarecer os factos, informar as partes sobre o alcance jurídico da operação e reproduzir as declarações destas em termos claros e inequívocos na escritura. O notário deve assegurar-se de que não há qualquer mal-entendido e que as partes sem experiência não são desfavorecidas. O § 17, n.º 2, da BeurkG estabelece que, em caso de dúvida sobre a legalidade da operação ou sobre a vontade real de uma parte no contrato, o notário deve discutir o problema com as partes.
- 12 O § 115 da Bundesnotarordnung (código do notariado federal), de 24 de Fevereiro de 1961 (BGBl. 1961 I, p. 98), na redacção que lhe foi dada pela Gesetz zur Änderung des Einführungsgesetzes zur Insolvenzordnung und anderer Gesetze (lei de modificação da lei de execução do regime de insolvência e de outras leis), de 19 de Dezembro de 1998 (BGBl. 1998 I, p. 3836, a seguir «BNotO»), estabelece que este código não é aplicável na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe (Alemanha). Nesta área, é substituído pela Landesgesetz über die freiwillige Gerichtsbarkeit (lei regional sobre jurisdição voluntária), de 12 de Fevereiro de 1975 (GBl. für Baden-Württemberg 1975, p. 116), na redacção que lhe foi dada pela Rechtsbereinigungsgesetz (lei de reforma da legislação), de 18 de Dezembro de 1995 (GBl. für Baden-Württemberg, p. 29), por aplicação da qual só os notários funcionários ao serviço do *Land* podem exercer na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe. No resto do *Land*, que cabe na área de jurisdição do Oberlandesgericht Stuttgart (Alemanha), podem exercer tanto os notários funcionários do *Land* como os notários que exercem como profissionais liberais.
- 13 Há que precisar, no entanto, que decorre do § 20 da BNotO que a elaboração de um acto autêntico pode ser pedida a qualquer notário, funcionário ou profissional liberal, que exerça no território da Alemanha, e o acto assim lavrado é reconhecido em todo o território alemão.

- 14 Os montantes de emolumentos que podem ser cobrados pelos notários são fixados pela Gesetz über die Kosten in Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (Kostenordnung) (lei federal sobre as custas dos actos de jurisdição voluntária), de 26 de Julho de 1957 (BGBl. 1957 I, p. 960), na redacção que lhe foi dada pela drittes Gesetz zur Änderung der Bundesnotarordnung und anderer Gesetze, de 31 de Agosto de 1998 (a seguir «KostO»). Estes montantes aplicam-se uniformemente em todo o território alemão e são os mesmos para os notários profissionais liberais e para os notários funcionários.
- 15 Segundo a KostO, os emolumentos devidos pela elaboração de uma escritura pública são calculados atendendo a três factores distintos.
- 16 O primeiro factor a ter em conta é o valor da operação. Nos termos do disposto no § 39, n.º 1, da KostO, este valor é função do valor da relação jurídica a autenticar. O § 39, n.º 4, da KostO precisa, porém, que o valor da operação, para efeitos de escrituras respeitantes a contratos, a pactos sociais e a estatutos das sociedades, como, por exemplo, um contrato de constituição de uma sociedade, é limitado a um máximo de 10 milhões de DEM.
- 17 O segundo factor é constituído pela tabela de emolumentos de base fixada no § 32 da KostO. O montante destes emolumentos é de 20 DEM para as operações cujo valor seja inferior a 2 000 DEM; entre 2 000 DEM e 10 000 DEM, é aumentado 15 DEM por cada 2 000 DEM suplementares; entre 10 000 DEM e 100 000 DEM, é aumentado 10 DEM por cada 5 000 DEM suplementares; entre 100 000 DEM e 10 milhões de DEM, é aumentado 30 DEM por cada 20 000 DEM suplementares; entre 10 milhões de DEM e 50 milhões de DEM, é aumentado 33 DEM por cada 50 000 DEM suplementares; entre 50 milhões de DEM e 100 milhões de DEM, é aumentado 20 DEM por cada 100 000 DEM suplementares; entre 100 milhões de DEM e 500 milhões de DEM, é aumentado 15 DEM por cada 500 000 DEM suplementares; e, acima de 500 milhões de DEM, é aumentado 15 DEM por cada milhão de DEM suplementar. Sendo o valor da operação, para efeitos de escrituras de contratos de sociedade, limitado a 10 milhões de DEM, os emolumentos que podem ser cobrados por este tipo de actos não podem, portanto, segundo esta disposição, exceder 15 110 DEM.

- 18 O terceiro factor a tomar em consideração para efeitos de cálculo dos emolumentos devidos é a taxa. Segundo dispõe o § 36, n.º 2, da KostO, pela autenticação dos contratos de sociedade é cobrado o dobro do emolumento de base. Este factor pretende ter em consideração a complexidade da operação em causa e a carga de trabalho que esta representa. Os emolumentos devidos por uma escritura de constituição de uma sociedade de capitais não podem, portanto, exceder 30 220 DEM.
- 19 Resulta dos autos que os notários funcionários ao serviço do *Land* não são credores directos dos emolumentos devidos pela celebração da escritura. Com efeito, estes emolumentos constituem receitas directas do *Land* e alimentam o orçamento geral deste. Os notários funcionários beneficiam de uma remuneração fixa, determinada em função dos mesmos critérios que os dos outros funcionários do *Land*, à qual acresce um montante variável, correspondente a uma fracção dos emolumentos que cobram. Através do seu orçamento, o *Land* financia, designadamente, as despesas com a formação e a segurança social dos notários, a aquisição de imóveis e do respectivo mobiliário, não dispondo os notários funcionários de qualquer poder de decisão quanto à afectação dessas receitas. Fora dos casos de negligência grave ou de culpa, os notários funcionários não são pessoalmente responsáveis pelas faltas cometidas no exercício das suas funções, sendo essa responsabilidade assumida pelo *Land*.

O litígio no processo principal

- 20 A Gründerzentrum é uma sociedade de responsabilidade limitada cuja constituição foi objecto de uma escritura pública lavrada em 27 de Outubro de 1999 pelo Cartório Notarial n.º 1 de Müllheim. Como o capital social da Gründerzentrum era de 285 000 euros, os emolumentos devidos pela celebração da escritura foram fixados em 1 900 DEM. A estes emolumentos acrescentaram 60 DEM de despesas notariais e 313,60 DEM de imposto sobre o valor acrescentado. No total, foi assim reclamado à Gründerzentrum um montante de 2 273,60 DEM.

- 21 Em 15 de Novembro de 1999, a Gründerzentrum interpôs no Amtsgericht Müllheim/Baden um recurso contra o aviso de liquidação dos emolumentos devidos pela celebração da escritura. Referindo-se ao acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de Setembro de 1999, Modelo (C-56/98, Colect., p. I-6427), a Gründerzentrum alegou, mais precisamente, que estes emolumentos eram na realidade uma imposição, que o montante correspondente era desproporcionado em relação ao serviço prestado e que a sua cobrança era contrária à Directiva 69/335.
- 22 Perante o órgão jurisdicional de reenvio, o Bezirksrevisor II beim Landgericht Freiburg (Alemanha), que representava as Finanças Públicas, sustentou designadamente que:
- tendo em conta os múltiplos deveres que incumbem ao notário nos termos do § 17, n.º 1, da BeurkG, a sua intervenção não constitui uma formalidade na acepção do artigo 10.º, alínea c), da Directiva 69/335 e, portanto, os emolumentos cobrados não podem ser considerados uma imposição para efeitos desta última disposição;
 - o sistema jurídico nacional em causa no processo Modelo, já referido, distingue-se nitidamente do sistema em vigor na Alemanha, porque neste último sistema existem, além dos notários funcionários, dois outros tipos de notários, que exercem como profissionais liberais. Tendo os interessados a possibilidade de se dirigir a estes notários liberais, os emolumentos devidos pela celebração da escritura não são necessariamente recebidos pelo Estado e, portanto, não constituem uma imposição na acepção da Directiva 69/335;
 - o montante dos emolumentos cobrados em aplicação da KostO pela celebração de escrituras que formalizem operações que cabem no âmbito de aplicação da Directiva 69/335 seria, por um lado, limitado e, por outro, sensivelmente inferior ao montante em causa no processo Modelo, já referido;

— esses emolumentos estariam directamente ligados ao custo do serviço fornecido e não poderiam, por conseguinte, ser contrários ao disposto na Directiva 69/335.

- 23 Concordando com a análise da Gründerzentrum e, portanto, duvidando da compatibilidade, no quadro de um sistema como o que vigora na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe, da KostO com o direito comunitário, o Amtsgericht Müllheim/Baden decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Os emolumentos devidos pelos actos notariais de autenticação e certificação efectuados pelos notários do serviço público do Land Baden-Württemberg, na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe, nos casos a que se refere o artigo 4.º, n.º 3, da Directiva 69/335/CEE, estão abrangidos pela proibição do artigo 10.º desta directiva, de modo que só podem ser cobrados com base no montante das despesas efectivas do notário resultantes do serviço concretamente prestado?»

Quanto à questão prejudicial

- 24 Para que a resposta a esta questão seja útil, há que examinar, primeiro, se a cobrança dos emolumentos devidos pela celebração, por um notário funcionário, de uma escritura de constituição de uma sociedade de capitais pode ser considerada uma imposição na acepção da Directiva 69/335. Se assim for, importa verificar, a seguir, se os emolumentos são atingidos pela proibição constante do artigo 10.º, alínea c), da Directiva 69/335. Finalmente, ter-se-á de apurar se o facto de os emolumentos, cujo montante aumenta na proporção directa do valor do capital social subscrito, não poderem ultrapassar um limite máximo é susceptível de influenciar o carácter remuneratório destes, para os efeitos do disposto no artigo 12.º, n.º 1, alínea c), da Directiva 69/335.

- 25 Por entender que as respostas a estes três aspectos da questão prejudicial podem ser claramente deduzidas da jurisprudência, o Tribunal de Justiça informou, como prevê o artigo 104.º, n.º 3, do seu Regulamento de Processo, o órgão jurisdicional de reenvio que se propunha decidir através de despacho fundamentado e convidou os interessados a que se refere o artigo 20.º do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça a apresentarem eventuais alegações a este respeito.
- 26 A Gründerzentrum, o Governo espanhol e a Comissão não contestaram a intenção do Tribunal de decidir através de despacho fundamentado; em contrapartida, o *Land* e o Governo alemão manifestaram uma opinião contrária.
- 27 Relativamente ao primeiro aspecto da questão, recorde-se que o Tribunal de Justiça já declarou, no n.º 23 do acórdão Modelo, já referido, que a Directiva 69/335 deve ser interpretada no sentido de que os emolumentos cobrados pela celebração de uma escritura pública de uma operação abrangida por esta directiva, no quadro de um sistema que se caracteriza pelo facto de os notários serem funcionários públicos e de os emolumentos serem, em parte, entregues ao Estado para financiamento das missões deste, constituem uma imposição na acepção da directiva em causa.
- 28 Ora, esta mesma solução vale para um sistema como o que vigora na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe, que se caracteriza igualmente pelo facto de os notários serem funcionários públicos e de os emolumentos cobrados pela celebração de uma escritura pública que formaliza uma operação abrangida na previsão da Directiva 69/335 serem, em parte, entregues à autoridade pública que os emprega e utilizados para financiar missões que incumbem a esta última.
- 29 Quanto ao segundo aspecto da questão, o Tribunal de Justiça declarou, no n.º 26 do acórdão Modelo, já referido, que, devendo o aumento do capital social de uma sociedade de capitais, em direito português, ser obrigatoriamente consignado em

escritura pública, esta escritura constitui uma formalidade essencial ligada à forma jurídica da sociedade e condiciona o exercício e a prossecução da actividade desta. Daí o Tribunal concluiu, no n.º 28 do mesmo acórdão, que os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de aumento do capital social e de alteração da denominação social e da sede de uma sociedade de capitais são, quando constituem uma imposição na aceção da Directiva 69/335, em princípio, proibidos por força do artigo 10.º, alínea c), da mesma directiva.

30 Este raciocínio é igualmente aplicável num caso como o do processo principal, dado que, por um lado, a Directiva 69/335 trata de igual modo a constituição de uma sociedade de capitais e o aumento do capital social desta sociedade e que, por outro, a constituição de uma sociedade de capitais tem obrigatoriamente, em direito alemão, de ser lavrada em escritura pública, tal como no caso das operações em causa no processo Modelo.

31 No que respeita ao terceiro aspecto da questão, resulta, em primeiro lugar, de jurisprudência constante que a distinção entre as imposições proibidas pelo artigo 10.º da Directiva 69/335 e os direitos com carácter remuneratório cuja cobrança é autorizada implica que estes últimos incluam apenas retribuições cujo montante é calculado com base no custo do serviço prestado. Uma retribuição cujo montante não tenha qualquer relação com o custo desse serviço específico ou cujo montante seja calculado não em função do custo da operação de que é a contrapartida mas em função da globalidade dos custos de funcionamento e de investimento do serviço encarregado dessa operação deve ser considerada uma imposição à qual se aplica unicamente a proibição instituída pelo artigo 10.º da Directiva 69/335 (v., entre outros, acórdãos de 20 de Abril de 1993, Ponente Carni e Cispadana Costruzioni, C-71/91 e C-178/91, Colect., p. I-1915, n.ºs 41 e 42; Modelo, já referido, n.º 29; e de 21 de Junho de 2001, SONAE, C-206/99, Colect., p. I-4679, n.º 32).

32 Em segundo lugar, o Tribunal tem declarado repetidas vezes que um direito cujo montante aumenta directamente e sem limites na proporção do capital nominal subscrito não pode, pela sua própria natureza, constituir um direito com carácter remuneratório na aceção da Directiva 69/335. Efectivamente, mesmo podendo

existir, em certos casos, um nexo entre a complexidade do serviço prestado e a importância dos capitais subscritos, o montante de tal direito não tem, regra geral, qualquer relação com as despesas efectivamente feitas pela administração que prestou o serviço (v., entre outros, o acórdão Modelo, já referido, n.º 30).

33 Finalmente, o Tribunal precisou, no n.º 36 do acórdão SONAE, já referido, que, se é certo que a ausência de um limite máximo constitui um indício de que um direito calculado em função do valor do acto registado não tem carácter remuneratório na acepção da Directiva 69/335, a existência desse limite, que, aliás, não é imposto nem proibido pela referida directiva, não é, por si só, susceptível de conferir a esse direito carácter remuneratório. E, no n.º 37 do mesmo acórdão, o Tribunal acrescentou que um limite máximo que não pode ser considerado razoável em relação ao custo da operação em causa não pode modificar o eventual carácter não remuneratório do direito cobrado como contrapartida dessa operação.

34 Importa, pois, responder à questão prejudicial do seguinte modo:

- A Directiva 69/335 deve ser interpretada no sentido de que os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de uma operação abrangida por esta directiva, na sua nova redacção, no quadro de um sistema que se caracteriza pelo facto de os notários serem funcionários públicos e de os emolumentos serem, em parte, entregues à autoridade pública para a qual estes trabalham e utilizados para financiamento das missões desta, como é o caso do sistema que vigora na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe, constituem uma imposição na acepção da Directiva 69/335.
- Os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de constituição de uma sociedade de capitais são, quando constituem uma imposição na acepção da Directiva 69/335, em princípio, proibidos por força do artigo 10.º, alínea c), da mesma directiva.

- O facto de os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de constituição de uma sociedade de capitais, cujo montante aumenta directamente na proporção do capital social subscrito, não poderem ultrapassar um limite máximo não é susceptível, por si só, de conferir a esses emolumentos um carácter remuneratório, na acepção da Directiva 69/335, se esse limite não tiver sido estabelecido de modo razoável em relação ao custo do serviço de que os emolumentos constituem a contrapartida.

Quanto às despesas

- 35 As despesas efectuadas pelos Governos alemão e espanhol e 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)

decide:

A Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, na redacção que

Ihe foi dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985, deve ser interpretada no sentido de que os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de uma operação abrangida por esta directiva, na sua nova redacção, no quadro de um sistema que se caracteriza pelo facto de os notários serem funcionários públicos e de os emolumentos serem, em parte, entregues à autoridade pública para a qual estes trabalham e utilizados para financiamento das missões desta, como é o caso do sistema que vigora na área de jurisdição do Oberlandesgericht Karlsruhe, constituem uma imposição na acepção da Directiva 69/335, na sua nova redacção.

Os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de constituição de uma sociedade de capitais são, quando constituem uma imposição na acepção da Directiva 69/335, na sua nova redacção, em princípio, proibidos por força do artigo 10.º, alínea c), da mesma directiva.

O facto de os emolumentos devidos pela celebração de uma escritura pública de constituição de uma sociedade de capitais, cujo montante aumenta directamente na proporção do capital social subscrito, não poderem ultrapassar um limite máximo não é susceptível, por si só, de conferir a esses emolumentos um carácter remuneratório, na acepção da Directiva 69/335, na sua nova redacção, se esse limite não tiver sido estabelecido de modo razoável em relação ao custo do serviço de que os emolumentos constituem a contrapartida.

Proferido no Luxemburgo, em 21 de Março de 2002.

O secretário

R. Grass

O presidente da Sexta Secção

F. Macken