



## Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

8 de março de 2017<sup>1</sup>

«Reenvio prejudicial — Sociedades-mãe e sociedades afiliadas com sedes em Estados-Membros distintos — Regime fiscal comum aplicável — Imposto sobre as sociedades — Diretiva 90/435/CEE — Âmbito de aplicação — Artigo 2.º, alínea c) — Sociedade sujeita ao imposto, sem possibilidade de opção e sem dele se encontrar isenta — Tributação à taxa zero»

No processo C-448/15,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo hof van beroep te Brussel (Tribunal de Recurso de Bruxelas, Bélgica), por decisão de 24 de junho de 2015, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 19 de agosto de 2015, no processo

**Belgische Staat**

contra

**Wereldhave Belgium Comm. VA,**

**Wereldhave International NV,**

**Wereldhave NV,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

composto por: J. L. da Cruz Vilaça, presidente de secção, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (relator) e F. Biltgen, juízes,

advogado-geral: M. Campos Sánchez-Bordona

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV, por R. Tournicourt e M. Delanote, advocaten,
- em representação do Governo belga, por N. Zimmer e J.-C. Halleux, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo checo, por T. Müller, M. Smolek e J. Vlácil, na qualidade de agentes,

<sup>1</sup> — Língua do processo: neerlandês.

- em representação do Governo francês, por D. Colas e S. Ghiandoni, na qualidade de agentes,
  - em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por S. Fiorentino, avvocato dello Stato
  - em representação da Comissão Europeia, por W. Roels, na qualidade de agente,
- ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 26 de outubro de 2016,  
profere o presente

### Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação 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) e dos artigos 43.º e 56.º CE.
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio entre o Belgische Staat (Estado belga) e a Wereldhave Belgium Comm. VA, a Wereldhave International NV e a Wereldhave NV, a propósito da retenção na fonte do imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos efetuados pela Wereldhave Belgium à Wereldhave International e à Wereldhave, a título dos exercícios fiscais de 1999 e 2000.

### Quadro jurídico

#### Direito da União

- 3 Nos termos do terceiro considerando da Diretiva 90/435:

«Considerando que as disposições fiscais que regem atualmente as relações entre sociedades-mães e afiliadas de Estados-Membros diferentes variam sensivelmente de uns Estados-Membros para os outros e são, em geral, menos favoráveis que as aplicáveis às relações entre sociedades-mães e afiliadas de um mesmo Estado-Membro; que, por esse facto, a cooperação entre sociedades de Estados-Membros diferentes é penalizada em comparação com a cooperação entre sociedades de um mesmo Estado-Membro; que se torna necessário eliminar essa penalização através da instituição de um regime comum e facilitar assim os agrupamentos de sociedades à escala comunitária;».

- 4 O artigo 1.º, n.º 1, da referida diretiva tinha a seguinte redação:

«Os Estados-Membros aplicarão a presente diretiva:

- à distribuição dos lucros obtidos por sociedades desse Estado e provenientes das suas afiliadas de outros Estados-Membros,
- à distribuição dos lucros efetuada por sociedades desse Estado a sociedades de outros Estados-Membros, de que aquelas sejam afiliadas.»

5 A Diretiva 90/435 dispunha, no seu artigo 2.º:

«Para efeitos de aplicação da presente diretiva, a expressão ‘sociedade de um Estado-Membro’ designa qualquer sociedade:

- a) Que revista uma das formas enumeradas no anexo;
- b) Que, de acordo com a legislação fiscal de um Estado-Membro, seja considerada como tendo nele o seu domicílio fiscal e que, nos termos de uma convenção em matéria de dupla tributação celebrada com um Estado terceiro, não seja considerada como tendo domicílio fora da Comunidade;
- c) Que, além disso, esteja sujeita, sem possibilidade de opção e sem deles se encontrar isenta, a um dos seguintes impostos:

— impôt des sociétés/vennootschapsbelasting, na Bélgica,

[...]

— vennootschapsbelasting, nos Países Baixos,

[...]

— ou a qualquer outro imposto que possa vir a substituir um destes impostos.»

6 O artigo 3.º da Diretiva 90/435 previa:

«1. Para efeitos da presente diretiva:

- a) É reconhecida a qualidade de sociedade-mãe, pelo menos, a qualquer sociedade de um Estado-Membro que satisfaça as condições enunciadas no artigo 2.º e que detenha no capital de uma sociedade de outro Estado-Membro, que preencha as mesmas condições, uma participação mínima de 25%;
- b) Deve entender-se por ‘sociedade afiliada’ a sociedade em cujo capital é detida a participação referida na alínea a).

2. Em derrogação do n.º 1, os Estados-Membros têm a faculdade de:

- de, por via de acordo bilateral, substituir o critério de participação no capital pelo de detenção de direitos de voto,
- de não aplicar a presente diretiva às suas sociedades que não conservem, por um período ininterrupto de pelo menos dois anos, uma participação que dê direito à qualidade de sociedade-mãe, ou às sociedades em que uma sociedade de outro Estado-Membro não conserve essa participação durante um período ininterrupto de pelo menos dois anos.»

7 Nos termos do artigo 5.º, n.º 1, desta diretiva, 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.

8 O anexo da Diretiva 90/435, sob a epígrafe «Lista das sociedades referidas na alínea a) do artigo 2.º», enumera, nos seus pontos a) e j), as seguintes sociedades:

«a) As sociedades de direito belga denominadas ‘société anonyme’/‘naamloze vennootschap’, ‘société en commandite par actions’/‘commanditaire vennootschap op aandelen’, ‘société privée à responsabilité limitée’/‘besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid’, bem como as entidades de direito público que operem sob o regime do direito privado;

[...]

j) As sociedades de direito neerlandês denominadas ‘naamloze vennootschap’, ‘besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid’;».

9 A Diretiva 90/435 foi revogada pela 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), que entrou em vigor em 18 de janeiro de 2012. Não obstante, tendo em conta a data dos factos no processo principal, a Diretiva 90/435 é a diretiva aplicável *ratione temporis*.

Direito belga

10 O artigo 266.º do wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Código dos Impostos sobre o Rendimento de 1992), na sua versão aplicável no processo principal (a seguir «CIR 1992»), prevê:

«O Rei pode, nas condições e limites que determinar, renunciar total ou parcialmente à cobrança do imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte sobre rendimentos de bens mobiliários e de capitais e sobre rendimentos diversos, quando estejam em causa beneficiários que possam ser identificados ou organismos de investimento coletivo de direito estrangeiro que sejam patrimónios indivisos administrados por uma sociedade de gestão por conta dos participantes, se as respetivas participações não forem objeto de emissão pública na Bélgica nem forem comercializadas na Bélgica, ou se estiverem em causa títulos ao portador cujos rendimentos estejam incluídos numa das seguintes categorias:

1º rendimentos de títulos emitidos antes de 1 de dezembro de 1962, que estejam legalmente isentos do imposto sobre os rendimentos mobiliários ou de impostos sobre imóveis ou que estejam sujeitos a impostos a uma taxa inferior a 15%;

2º rendimentos de certificados de organismos de investimento coletivo belgas;

3º prémios de emissão relativos a obrigações, obrigações de caixa ou outros títulos de empréstimos emitidos a partir de 1 de dezembro de 1962.

Em caso algum poderá o Rei renunciar à cobrança do imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte:

1º sobre rendimentos de títulos representativos de empréstimos cujos juros sejam capitalizados [...]

2º sobre títulos que não deem lugar ao pagamento periódico de juros e que sejam emitidos [...] com um desconto correspondente aos juros capitalizados até ao vencimento do título, [...]

[...]

O n.º 2 não se aplica aos valores mobiliários resultantes da cisão de obrigações lineares emitidas pelo Estado Belga.»

- 11 O artigo 106.º, n.º 5, do Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Decreto Real de execução do Código dos Impostos sobre o Rendimento de 1992), de 27 de agosto de 1993 (*Belgisch Staatsblad*, 13 de setembro de 1993, p. 20096), na sua versão aplicável ao processo principal (a seguir «AR/CIR 1992»), dispõe:

«Renuncia-se integralmente à cobrança do imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte sobre os dividendos cujo devedor seja uma filial belga e cujo beneficiário seja uma sociedade-mãe de outro Estado-Membro da Comunidade Económica Europeia.

Contudo, a renúncia não se aplica se a detenção de ações pela sociedade-mãe na origem do pagamento de dividendos não for uma participação representativa de, pelo menos, 25% do capital da filial e se essa participação mínima de 25% não for ou não tiver sido conservada durante um período ininterrupto de, pelo menos, um ano.

Para efeitos de aplicação dos primeiro e segundo parágrafos, entende-se por ‘filial’ e por ‘sociedade-mãe’ as filiais e as sociedades-mãe descritas na Diretiva [90/435].»

#### Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 12 A Wereldhave Belgium, uma sociedade em comandita por ações de direito belga, é detida, respetivamente, em 35% e em 44% pela Wereldhave International e pela Wereldhave, sociedades anónimas de direito neerlandês, com sede nos Países Baixos. A Wereldhave detém a totalidade do capital da Wereldhave International.
- 13 A Wereldhave Belgium distribuiu à Wereldhave International e à Wereldhave dividendos no montante de 10 965 197,63 euros em 1999 e de 11 075 733,50 euros em 2000.
- 14 Para cada exercício fiscal, a Wereldhave International e a Wereldhave apresentaram reclamações para pedir a sua isenção do imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte sobre os dividendos, com base na Diretiva 90/435 e no artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992, que transpõe esta diretiva para o direito belga, na medida em que, em seu entender, deviam ser consideradas «sociedades-mãe» na aceção da referida diretiva.
- 15 Sem decisão das autoridades belgas no período de seis meses após a data de receção dessas reclamações, a Wereldhave Belgium, a Wereldhave International e a Wereldhave interpuseram recurso no rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Tribunal de Primeira Instância de Bruxelas, Bélgica).
- 16 Por duas decisões de 20 de novembro de 2012, o rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Tribunal de Primeira Instância de Bruxelas) declarou que não era devido nenhum imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte sobre os dividendos pagos durante os anos de 1999 e 2000, em aplicação da Diretiva 90/435 e do artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992.
- 17 O Estado belga recorreu dessas decisões para o órgão jurisdicional de reenvio, alegando, nomeadamente, que os beneficiários dos dividendos são organismos de investimento coletivo para efeitos fiscais (a seguir «OIC») de direito neerlandês, sujeitos, nos Países Baixos, ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, e não podem beneficiar da isenção do imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte, prevista no artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992 e no artigo 5.º da Diretiva 90/435, uma vez que não preenchem o requisito de sujeição referido no artigo 2.º, alínea c), da referida diretiva e no artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992.

- 18 O Estado Belga considera que os termos «esteja sujeita, sem possibilidade de opção e sem deles se encontrar isenta», na aceção do artigo 2.º, alínea c), da Diretiva 90/435 implicam a exigência de uma denominada sujeição «subjéitiva e objéitiva». Deste modo, as sociedades que estão sujeitas a imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero não estão abrangidas por esta diretiva.
- 19 Em contrapartida, a Wereldhave Belgium, a Wereldhave International e a Wereldhave defendem que os OIC estão, em princípio, sujeitos nos Países Baixos, como sociedades anónimas, à Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Lei de 1969 do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, a seguir «Wet Vpb»), em conformidade com o artigo 1.º da Wet Vpb. Esta sujeição é suficiente para poder beneficiar da isenção de imposto sobre os rendimentos mobiliários a reter na fonte, de acordo com o artigo 266.º do CIR 1992, com o artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992 e com o artigo 5.º da Diretiva 90/435. É verdade que um OIC pode beneficiar da taxa zero de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, desde que pague integralmente os seus lucros aos acionistas, em conformidade com o artigo 28.º da Wet Vpb e ao artigo 9.º do besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen (Decreto que fixa o Decreto relativo aos organismos de investimento coletivo), de 29 de abril de 1970. Todavia, a exigência da sujeição não requer, segundo as recorridas no processo principal, a cobrança efetiva do imposto, podendo essa sujeição ser simplesmente subjéitiva.
- 20 As recorridas no processo principal invocam, nomeadamente, o despacho de 12 de julho de 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, não publicado, EU:C:2012:463) para afirmar que, no caso de a Diretiva 90/435 não se aplicar a dividendos de origem belga distribuídos por uma sociedade belga aos seus acionistas neerlandeses, os artigos 43.º e 56.º CE se opõem a uma disposição legislativa que sujeita a retenção na fonte, independentemente da taxa de tributação, os dividendos distribuídos por uma sociedade residente às sociedades beneficiárias residentes e não residentes, quando está previsto, para as sociedades beneficiárias residentes, um mecanismo que permite atenuar a tributação em cadeia.
- 21 Nestas condições, o hof van beroep te Brussel (Tribunal de Recurso de Bruxelas, Bélgica) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Deve a [Diretiva 90/435] ser interpretada no sentido de que se opõe a uma norma nacional que não renuncia à retenção na fonte do imposto belga sobre os rendimentos mobiliários, sobre pagamentos de dividendos efetuados por uma filial belga a uma sociedade-mãe com sede nos Países Baixos que cumpre a condição da participação mínima e da sua posse, pelo facto de a sociedade-mãe [neerlandesa] ser um organismo de investimento coletivo para efeitos fiscais que deve pagar integralmente os seus lucros aos acionistas e, nesta condição, pode beneficiar da taxa zero do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas?
2. Em caso de resposta negativa à primeira questão, devem os artigos [43.º e 56.º CE] ser interpretados no sentido de que estas disposições se opõem a uma norma nacional que não renuncia à retenção na fonte do imposto belga sobre os rendimentos mobiliários sobre pagamentos de dividendos efetuados por uma filial belga a uma sociedade-mãe com sede nos Países Baixos que cumpre a condição da participação mínima e da sua posse, pelo facto de a sociedade-mãe [neerlandesa] ser um organismo de investimento coletivo para efeitos fiscais que deve pagar integralmente os seus lucros aos acionistas e, nesta condição, pode beneficiar da taxa zero do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

- 22 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se a Diretiva 90/435 deve ser interpretada no sentido de que o seu artigo 5.º, n.º 1, se opõe à regulamentação de um Estado-Membro nos termos da qual há retenção na fonte do imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos distribuídos por uma filial com sede nesse Estado-Membro a um OIC com sede noutro Estado-Membro, sujeito ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas.
- 23 A título preliminar, há que determinar se uma sociedade que, à semelhança dos OIC em causa no principal, está sujeita ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, pode ser qualificada de «sociedade de um Estado-Membro», na aceção do artigo 2.º da Diretiva 90/435, de modo que a distribuição de dividendos a essa sociedade está abrangida pelo âmbito de aplicação desta diretiva.
- 24 Segundo jurisprudência constante, para este efeito, há que ter em conta não só a redação desta disposição mas também os objetivos e o sistema da referida diretiva (v., neste sentido, acórdãos de 3 de abril de 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, n.º 22, e de 1 de outubro de 2009, Gaz de France — Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, n.º 26).
- 25 A este respeito, antes de mais, há que recordar que, como resulta, nomeadamente, do seu terceiro considerando, a Diretiva 90/435 se destina a evitar, através da instituição de um regime fiscal comum, que a cooperação entre sociedades de Estados-Membros diferentes seja penalizada relativamente à cooperação entre sociedades de um mesmo Estado-Membro, e facilitar, assim, o agrupamento de sociedades à escala da União Europeia. Esta diretiva tem assim como fim último garantir a neutralidade, no plano fiscal, da distribuição de lucros por uma filial estabelecida num Estado-Membro à sua sociedade-mãe estabelecida noutro Estado-Membro (acórdão de 1 de outubro de 2009, Gaz de France — Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, n.º 27 e jurisprudência aí referida).
- 26 Como resulta do seu artigo 1.º, a Diretiva 90/435 visa a distribuição dos lucros obtidos por sociedades de um Estado-Membro e provenientes das suas filiais com sede noutros Estados-Membros.
- 27 O artigo 2.º da Diretiva 90/435 estabelece os requisitos cumulativos que uma sociedade deve preencher para ser considerada uma sociedade de um Estado-Membro na aceção desta diretiva e define, assim, o seu âmbito de aplicação (v., neste sentido, acórdão de 1 de outubro de 2009, Gaz de France — Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, n.º 29).
- 28 O respeito, pela sociedade que distribui dividendos e as sociedades beneficiárias dos dividendos, dos requisitos previstos no artigo 2.º, alíneas a) e b), da referida diretiva, relativos à forma jurídica das sociedades e ao domicílio fiscal das sociedades, não parece ser posto em causa no órgão jurisdicional de reenvio pelas partes no processo principal e também não é contestado no Tribunal de Justiça.
- 29 No entanto, as partes no processo principal opõem-se quanto à questão de saber se o terceiro requisito, previsto no artigo 2.º, alínea c), da mesma diretiva, nos termos do qual a sociedade em causa deve, além disso, estar sujeita, sem possibilidade de opção e sem se encontrar isenta, a um dos impostos enumerados nesta disposição, entre os quais figura o *vennootschapsbelasting* nos Países Baixos, ou a qualquer outro imposto que venha substituir um desses impostos, está preenchido na situação em causa no processo principal.

- 30 Por conseguinte, há que determinar se esse requisito está preenchido quando a sociedade em causa está sujeita a tal imposto à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas.
- 31 A este respeito, há que salientar que o artigo 2.º, alínea c), da Diretiva 90/435 prevê um critério de qualificação positiva, a saber, estar sujeito ao imposto em questão, e um critério negativo, a saber, não se encontrar isento desse imposto e não ter possibilidade de opção.
- 32 A enunciação destes dois critérios, um positivo, o outro negativo, leva a considerar que o requisito previsto no artigo 2.º, alínea c), da referida diretiva não exige apenas que uma sociedade esteja abrangida pelo âmbito de aplicação em questão mas também se destina a excluir as situações que incluem a eventualidade de, apesar de estar sujeita a esse imposto, a sociedade não ser efetivamente devedora do pagamento do referido imposto.
- 33 Ora, ainda que formalmente uma sociedade sujeita a um imposto à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, não esteja isenta desse imposto, encontra-se, na prática, na mesma situação que a que o artigo 2.º, alínea c), da Diretiva 90/435 visa excluir, a saber, uma situação em que não é devedora do pagamento desse imposto.
- 34 Com efeito, como o advogado-geral salientou nos n.ºs 43 e 44 das suas conclusões, incluir numa regulamentação nacional uma disposição nos termos da qual uma determinada categoria de sociedades pode, em certas condições, beneficiar de uma tributação à taxa zero equivale a não sujeitar essas sociedades a esse imposto (v., igualmente, acórdão de 20 de maio de 2008, *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, n.ºs 33 e 34).
- 35 Tal interpretação é conforme com a sistemática da Diretiva 90/435 e com o objetivo por ela prosseguido de garantir a neutralidade, no plano fiscal, da distribuição dos lucros por uma sociedade filial com sede num Estado-Membro a uma sociedade-mãe com sede noutra Estado-Membro, através da eliminação da dupla tributação desses lucros.
- 36 Com efeito, a referida diretiva destina-se a evitar a dupla tributação dos lucros distribuídos pelas sociedades filiais às sociedades-mãe (v., nomeadamente, acórdãos de 3 de abril de 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, n.º 27, de 22 de dezembro de 2008, *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, n.º 37, e de 1 de outubro de 2009, *Gaz de France — Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, n.º 57), através dos mecanismos previstos no artigo 4.º, n.º 1, e no artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva 90/435.
- 37 Deste modo, por um lado, o artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 90/435 prevê que, quando uma sociedade-mãe receba, na qualidade de acionista da sua filial, lucros distribuídos, o Estado-Membro da sociedade-mãe se abstém de tributar esses lucros ou autoriza a sociedade-mãe a deduzir do montante do seu imposto a fração do imposto da filial correspondente a esses lucros e, se for caso disso, o montante da retenção na fonte cobrado pelo Estado-Membro de residência da filial, dentro do limite do montante do imposto nacional correspondente (acórdãos de 12 de dezembro de 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, n.º 102, e de 3 de abril de 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, n.º 25).
- 38 Por outro lado, o artigo 5.º, n.º 1, da Diretiva 90/435 prevê a isenção da retenção na fonte no Estado-Membro da filial, na distribuição de lucros à respetiva sociedade-mãe, pelo menos quando esta detenha uma participação de, no mínimo, 25% no capital da filial (acórdão de 3 de abril de 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, n.º 26 e jurisprudência aí referida).
- 39 Por conseguinte, os mecanismos desta diretiva são concebidos para situações em que, sem a sua aplicação, o exercício pelos Estados-Membros dos respetivos poderes de tributação pode levar a que os lucros distribuídos pela sociedade filial à sociedade-mãe estejam sujeitos a dupla tributação.



- 40 Ora, quando uma sociedade-mãe, à semelhança dos OIC em causa no processo principal, beneficia, em virtude da regulamentação do respetivo Estado-Membro de estabelecimento, de uma tributação à taxa zero de todos os seus lucros, na condição de estes serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, está afastado o risco de dupla tributação dessa sociedade-mãe dos lucros que lhe foram distribuídos pela sua filial.
- 41 Consequentemente, à luz de todas estas considerações, há que considerar que uma sociedade que, à semelhança dos OIC em causa no processo principal, está sujeita ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, não preenche o requisito previsto no artigo 2.º, alínea c), da Diretiva 90/435 e não está, assim, abrangida pelo conceito de «sociedade de um Estado-Membro» na aceção da referida diretiva.
- 42 Em tais condições, a distribuição de dividendos por uma filial com sede num Estado-Membro a tal sociedade com sede noutra Estado-Membro não é abrangida pela referida diretiva.
- 43 Por conseguinte, há que responder à primeira questão que a Diretiva 90/435 deve ser interpretada no sentido de que o seu artigo 5.º, n.º 1, não se opõe à regulamentação de um Estado-Membro nos termos da qual há retenção na fonte do imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos distribuídos por uma filial com sede nesse Estado-Membro a um OIC com sede noutra Estado-Membro, sujeito ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, uma vez que esse organismo não constitui uma «sociedade de um Estado-Membro» na aceção dessa diretiva.

#### Quanto à segunda questão prejudicial

- 44 Com a sua segunda questão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 43.º e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que se opõem à regulamentação de um Estado-Membro nos termos da qual há retenção na fonte de um imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos distribuídos por uma filial com sede nesse Estado-Membro a um OIC com sede noutra Estado-Membro, sujeito ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas.
- 45 De acordo com jurisprudência constante, no âmbito da cooperação entre o Tribunal de Justiça e os órgãos jurisdicionais nacionais instituída pelo artigo 267.º TFUE, a necessidade de obter uma interpretação do direito da União que possa ser útil ao juiz nacional exige que este defina o quadro factual e regulamentar em que as questões submetidas a título prejudicial se inserem ou que, pelo menos, explique as circunstâncias de facto em que as questões se baseiam. Com efeito, o Tribunal de Justiça apenas está habilitado a pronunciar-se sobre a interpretação de um diploma da União a partir dos factos que lhe são indicados pelo órgão jurisdicional nacional (despacho de 3 de setembro de 2015, Vivium, C-250/15, não publicado, EU:C:2015:569, n.º 8 e jurisprudência aí referida).
- 46 Estas exigências relativas ao conteúdo de um pedido de decisão prejudicial figuram expressamente no artigo 94.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça, que é suposto o órgão jurisdicional de reenvio conhecer e respeitar escrupulosamente, no quadro da cooperação instituída pelo artigo 267.º TFUE (acórdão de 10 de novembro de 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, n.º 61 e jurisprudência aí referida).
- 47 Assim, o órgão jurisdicional de reenvio deve indicar o teor das disposições nacionais suscetíveis de serem aplicadas no caso em apreço e as razões precisas que o levaram a interrogar-se sobre a interpretação de determinadas disposições do direito da União e a considerar necessário apresentar questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça. Este já considerou que é indispensável que o órgão jurisdicional nacional forneça um mínimo de explicações sobre os motivos da escolha das disposições do direito da União cuja interpretação pede e sobre onexo que estabelece entre estas disposições e a

legislação nacional aplicável ao litígio que lhe é submetido (v., neste sentido, acórdão de 10 de março de 2016, *Safe Interenvíos*, C-235/14, EU:C:2016:154, n.º 115; despacho de 12 de maio de 2016, *Security Service e o.*, C-692/15 a C-694/15, EU:C:2016:344, n.º 20; e acórdão de 10 de novembro de 2016, *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, n.º 62).

- 48 As informações constantes das decisões de reenvio prejudicial servem não só para permitir ao Tribunal de Justiça dar respostas úteis às questões submetidas pelo órgão jurisdicional de reenvio mas também para dar aos Governos dos Estados-Membros e às outras partes interessadas a possibilidade de apresentar observações, em conformidade com o artigo 23.º do Estatuto do Tribunal de Justiça da União Europeia (acórdão de 10 de novembro de 2016, *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, n.º 63 e jurisprudência aí referida). Incumbe ao Tribunal de Justiça garantir que esta possibilidade seja salvaguardada, tendo em conta o facto de, por força desta disposição, apenas as decisões de reenvio serem notificadas às partes interessadas (despacho de 29 de novembro de 2016, *Jacob e Lennertz*, C-345/16, não publicado, EU:C:2016:911, n.º 17 e jurisprudência aí referida).
- 49 No caso em apreço, relativamente às disposições nacionais aplicáveis no processo principal, o órgão jurisdicional de reenvio limita-se a reproduzir os termos do artigo 266.º do CIR 1992 e do artigo 106.º, n.º 5, do AR/CIR 1992. Ora, em conformidade com esta última disposição, que aplica o artigo 266.º do CIR 1992, há renúncia à retenção na fonte do imposto sobre os dividendos sempre que o devedor seja uma sociedade filial com sede na Bélgica e o beneficiário dos dividendos seja uma sociedade-mãe com sede noutro Estado-Membro. No entanto, o órgão jurisdicional de reenvio não indica o teor das disposições aplicáveis às distribuições dos dividendos a sociedades-mãe com sede na Bélgica.
- 50 Ainda que se refira ao despacho de 12 de julho de 2012, *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, não publicado, EU:C:2012:463), o órgão jurisdicional de reenvio não precisa se as disposições nacionais aplicáveis no processo principal são as mesmas que estão em causa no processo que deu origem a esse despacho. Além disso, parece resultar das observações apresentadas pelas recorridas no processo principal e pelo Governo belga que as distribuições de dividendos às sociedades de investimento com sede na Bélgica são regidas por um regime de tributação derogatório das disposições de direito comum, que estavam em causa no processo que deu origem ao despacho de 12 de julho de 2012, *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, não publicado, EU:C:2012:463). Ora, o pedido de decisão prejudicial não contém nenhuma precisão quanto ao teor das disposições nacionais aplicáveis à distribuição de dividendos às sociedades de investimento com sede na Bélgica.
- 51 Na falta de precisões relativas ao quadro jurídico nacional aplicável às distribuições de dividendos às sociedades com sede na Bélgica, comparáveis às sociedades beneficiárias em causa no processo principal, o Tribunal de Justiça não está em condições de determinar se os dividendos distribuídos às sociedades beneficiárias em causa no processo principal estão sujeitos a um tratamento desfavorável relativamente aos dividendos distribuídos a tais sociedades comparáveis com sede na Bélgica. Consequentemente, o Tribunal de Justiça não está em condições de determinar se os artigos 43.º e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que se opõem à regulamentação de um Estado-Membro nos termos da qual há retenção na fonte de um imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos distribuídos por uma filial com sede nesse Estado-Membro a um OIC com sede noutro Estado-Membro, sujeito a imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas.
- 52 Nestas condições, a segunda questão é inadmissível.

#### Quanto às despesas

- 53 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, 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 (Quinta Secção) declara:

A 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, deve ser interpretada no sentido de que o seu artigo 5.º, n.º 1, não se opõe à regulamentação de um Estado-Membro nos termos da qual há retenção na fonte do imposto sobre os rendimentos mobiliários sobre os dividendos distribuídos por uma filial com sede nesse Estado-Membro a um organismo de investimento coletivo para efeitos fiscais com sede noutro Estado-Membro, sujeito ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa zero, na condição de os seus lucros serem integralmente distribuídos aos seus acionistas, uma vez que esse organismo não constitui uma «sociedade de um Estado-Membro» na aceção dessa diretiva.

Assinaturas