



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção)

30 de janeiro de 2020*

«Reenvio prejudicial — Artigo 56.º TFUE — Artigo 36.º do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu — Livre prestação de serviços — Imposto sobre as operações de bolsa realizadas ou executadas num Estado-Membro — Diferença de tratamento em detrimento de destinatários de serviços que recorrem a intermediários profissionais não residentes — Restrição — Justificação»

No processo C-725/18,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica), por Decisão de 8 de novembro de 2018, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 22 de novembro de 2018, no processo

Anton van Zantbeek VOF

contra

Ministerraad,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sétima Secção),

composto por: T. von Danwitz (relator), exercendo funções de presidente de secção, C. Vajda e A. Kumin, juízes,

advogado-geral: H. Saugmandsgaard Øe,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Anton van Zantbeek VOF, por A. Maelfait e S. van Bree, advocaten,
- em representação do Governo belga, por C. Pochet, P. Cottin e J.-C. Halleux, na qualidade de agentes, assistidos por C. Decordier, avocate,
- em representação do Governo italiano, por G. Palmieri, na qualidade de agente, assistida por P. Gentili, avvocato dello Stato,
- em representação da Comissão Europeia, por W. Roels e R. Pethke, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

* Língua do processo: neerlandês.

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 56.º e 63.º TFUE e dos artigos 36.º e 40.º do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, de 2 de maio de 1992 (JO 1994, L 1, p. 3; a seguir «Acordo EEE»).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Anton van Zantbeek VOF ao Ministerraad (Conselho de Ministros, Bélgica) a respeito de um recurso de anulação de disposições de direito nacional que alargam o âmbito de aplicação de um imposto sobre as operações de bolsa.

Direito belga

- 3 Os artigos 122.º e 123.º da loi-programme du 25 décembre 2016 (Lei-Programa de 25 de dezembro de 2016) (*Moniteur belge* de 29 de dezembro de 2016, p. 90879, a seguir «Lei-Programa») alteraram o Code des droits et taxes divers (Código de Direitos e Impostos Diversos), inserindo, respetivamente, um segundo parágrafo nos artigos 120.º e 126/2 deste código.
- 4 O artigo 120.º do Código de Direitos e Impostos Diversos, conforme alterado pela Lei-Programa (a seguir «CDID»), dispõe:

«Estão sujeitas ao imposto sobre as operações de bolsa, quando incidem sobre fundos públicos belgas ou estrangeiros, as operações realizadas ou executadas na Bélgica a seguir indicadas:

1º qualquer venda, compra e, em geral, qualquer cessão e aquisição a título oneroso;

[...]

3º qualquer resgate das suas ações, por uma sociedade de investimento, quando a operação incide sobre ações de capitalização;

[...]

As operações referidas em 1º também são consideradas realizadas ou executadas na Bélgica quando a ordem relativa às operações é dada, direta ou indiretamente, a um intermediário estabelecido no estrangeiro:

- por uma pessoa singular que tem residência habitual na Bélgica; ou
- por uma pessoa coletiva por conta de uma sede ou de um estabelecimento dessa pessoa coletiva na Bélgica.»

- 5 O § 1 do artigo 125.º do CDID prevê:

«O imposto deve ser pago o mais tardar no último dia útil:

1º do segundo mês seguinte àquele em que a operação foi realizada ou executada, quando o ordenante é sujeito ao pagamento do imposto;

2º do mês seguinte àquele em que a operação foi realizada ou executada, nos restantes casos.

O imposto é pago por depósito ou por transferência a crédito para a conta bancária do serviço competente.

No dia do pagamento, o devedor apresenta nesse serviço uma declaração que dê a conhecer a matéria coletável e todos os elementos necessários à respetiva determinação.»

6 Nos termos do artigo 126/2 do CDID:

«Os intermediários profissionais são pessoalmente responsáveis pelos direitos relativos às operações que realizam por conta de terceiros ou por conta própria.

Todavia, quando o intermediário profissional se encontra estabelecido no estrangeiro, o ordenante é sujeito ao pagamento do imposto e às obrigações referidas no artigo 125.º, salvo se puder demonstrar o pagamento do imposto.»

7 O artigo 126/3 do CDID tem a seguinte redação:

«Os intermediários profissionais não estabelecidos na Bélgica podem, antes de executar ou realizar operações de bolsa na Bélgica, obter o reconhecimento pelo ministro das Finanças ou pelo seu delegado de um representante responsável estabelecido na Bélgica. Este responsável obriga-se solidariamente, para com o Estado belga, a pagar os direitos sobre operações realizadas pelo intermediário profissional por conta de terceiros ou por conta própria, bem como a cumprir todas as obrigações que incumbem ao intermediário profissional em conformidade com o presente título.

Em caso de morte do representante responsável, de revogação do reconhecimento ou de um evento que determine a sua incapacidade, o representado providenciará imediatamente pela sua substituição.

O Rei fixa as condições e as modalidades de aprovação do representante responsável.»

8 O artigo 127.º do CDID dispõe:

«O mais tardar no dia útil seguinte ao da execução da operação, o intermediário é obrigado a emitir a todos os ordenantes um recibo de pagamento que indique o nome do beneficiário e do intermediário, a especificação das operações, o montante ou o valor destas e o montante do imposto devido.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

9 Por petição de 20 de junho de 2017, a Anton van Zantbeek, sociedade com sede na Bélgica, interpôs no órgão jurisdicional de reenvio, o Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica), um recurso de anulação dos artigos 122.º e 123.º da Lei-Programa, que introduziram, respetivamente, um segundo parágrafo nos artigos 120.º e 126/2 do CDID.

10 O órgão jurisdicional de reenvio esclarece que essas disposições alargaram o âmbito de aplicação do imposto sobre as operações de bolsa (a seguir «IOB»), a que estão sujeitas as operações realizadas ou executadas na Bélgica que incidem sobre fundos públicos belgas ou estrangeiros, na medida em que a operação seja efetuada através de um intermediário profissional. Esse órgão jurisdicional precisa que, por força das referidas disposições, estas operações deixaram de ser as únicas sujeitas ao imposto em causa, sendo igualmente abrangidas as operações «consideradas realizadas ou executadas na Bélgica», pelo que o referido imposto também é devido quando a ordem de compra ou de venda é dada a um intermediário profissional não residente por um ordenante residente, a saber, por «uma pessoa singular que tem residência habitual na Bélgica» ou por «uma pessoa coletiva por conta de uma sede ou de um estabelecimento dessa pessoa coletiva na Bélgica». O referido órgão jurisdicional acrescenta que, neste último caso, o ordenante se torna devedor do IOB em vez do intermediário profissional,

uma vez que os intermediários profissionais não residentes não podem ser obrigados a respeitar as disposições fiscais belgas. Esse ordenante é obrigado a declarar e a pagar este imposto no prazo de dois meses a contar da operação em causa, salvo se puder demonstrar o respetivo pagamento, seja pelo referido intermediário ou pelo representante responsável do mesmo.

- 11 Em apoio do seu recurso, a Anton van Zantbeek alega que os artigos 122.º e 123.º da Lei-Programa, na medida em que estabelecem uma diferença de tratamento entre ordenantes belgas consoante estes recorram a um intermediário profissional que se encontra ou não estabelecido na Bélgica, são contrários, por um lado, ao princípio da igualdade, garantido pelos artigos 10.º, 11.º e 172.º da Constituição belga e, por outro, a estas disposições constitucionais, lidas em conjugação com o artigo 56.º TFUE e o artigo 36.º do Acordo EEE, que consagram a livre prestação de serviços, ou com o artigo 63.º TFUE e o artigo 40.º do Acordo EEE, relativos à livre circulação de capitais.
- 12 A este respeito, a Anton van Zantbeek sustenta que, se um ordenante residente na Bélgica recorrer a um intermediário profissional que não se encontra estabelecido neste Estado-Membro, o mesmo será tratado como um intermediário profissional, na medida em que, por um lado, lhe incumbirão as obrigações declarativas e de pagamento do IOB e, por outro, será passível de sanções administrativas praticamente idênticas às que impendem sobre os intermediários profissionais belgas. Por conseguinte, é claramente mais arriscado, dispendioso e oneroso no plano administrativo, para esse ordenante residente na Bélgica, recorrer a um intermediário profissional não residente, o que constitui uma restrição à livre prestação de serviços e à livre circulação de capitais que não pode ser justificada por objetivos de interesse geral.
- 13 O Conselho de Ministros contesta esta argumentação, precisando que o regime fiscal resultante dos artigos 120.º e 126/2 do CDID se aplica indistintamente a todos os prestadores de serviços de operações de bolsa, seja qual for o seu lugar de residência, mas que apenas os intermediários profissionais estabelecidos na Bélgica são obrigados a reter o IOB sobre as operações executadas. A situação de um ordenante residente que recorre a um intermediário profissional residente não é, por conseguinte, comparável à situação de um ordenante que recorre a um intermediário profissional não residente. Subsidiariamente, a diferença de tratamento alegada assenta num critério objetivo, prossegue um objetivo legítimo e não é desproporcionada.
- 14 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que o legislador belga procurou alargar o âmbito de aplicação do IOB na medida em que, quando um ordenante estabelecido na Bélgica recorria a um intermediário profissional não residente, a operação era geralmente realizada num mercado estrangeiro, deixando o imposto de ser exigível. O referido legislador constatou, igualmente, a existência de uma concorrência desleal entre certos intermediários profissionais não residentes e os intermediários profissionais belgas, os quais retêm esse imposto. Esse órgão jurisdicional acrescenta que os artigos 120.º e 126/2 do CDID podem ter por efeito restringir a liberdade dos residentes belgas de escolherem um intermediário profissional para efetuar as suas operações de bolsa, tendo em conta, designadamente, a responsabilidade que decorre, para o ordenante, do recurso a um intermediário profissional não residente em caso de falta ou de atraso da declaração relativa ao IOB ou do seu pagamento.
- 15 O órgão jurisdicional de reenvio precisa ainda que, para facilitar a demonstração do pagamento deste imposto, que permite isentar o ordenante, os intermediários profissionais não residentes podem obter o reconhecimento de um representante responsável, a quem incumbirá cumprir, por sua conta, as obrigações declarativas e administrativas ligadas a esse pagamento. Todavia, os referidos intermediários não podem ser obrigados a designar esse representante. Além disso, ainda que designe um mandatário para cumprir as suas obrigações relativas ao IOB, o ordenante permanece responsável perante o Estado belga. O referido ordenante pode demonstrar o pagamento desse imposto apresentando um recibo de pagamento conforme com o artigo 127.º do CDID que indique, designadamente, o valor da operação em que se baseia o referido imposto, bem como a prova do pagamento ao seu intermediário através, por exemplo, de um extrato bancário.

- 16 Nestas circunstâncias, o Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
- «1) Devem o artigo 56.º [TFUE] e o artigo 36.º do [Acordo EEE] ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional que introduz um imposto sobre as operações de bolsa, na aceção dos artigos 120.º e [126/2 do CDID], e que tem como consequência a sujeição do ordenante belga ao pagamento do referido imposto quando o intermediário profissional se encontra estabelecido no estrangeiro?
 - 2) Devem o artigo 63.º [TFUE] e o artigo 40.º do [Acordo EEE] ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional que introduz um imposto sobre as operações de bolsa, na aceção dos artigos 120.º e [126/2 do CDID], e que tem como consequência a sujeição do ordenante belga ao pagamento do referido imposto quando o intermediário profissional se encontra estabelecido no estrangeiro?
 - 3) No caso de, com base na resposta dada à primeira ou à segunda questão prejudicial, se chegar à conclusão de que os artigos impugnados violam uma ou várias das obrigações decorrentes das disposições referidas nessas questões, poderá o Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) manter provisoriamente as consequências legais dos artigos 120.º e [126/2 do CDID] a fim de evitar a incerteza jurídica e de permitir ao legislador conformar tais disposições com as referidas obrigações?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira e segunda questões

- 17 A título preliminar, há que observar que, segundo as indicações que figuram no pedido de decisão prejudicial, as disposições nacionais impugnadas no âmbito do litígio no processo principal, a saber, o artigo 120.º, segundo parágrafo, e o artigo 126/2, segundo parágrafo, do CDID, alteraram o âmbito de aplicação do IOB e os critérios de sujeição a este imposto. Por força destas disposições, por um lado, estão sujeitas ao referido imposto, além das operações de bolsa realizadas ou executadas na Bélgica, na medida em que a operação seja efetuada através de um intermediário profissional, as operações que são «consideradas realizadas ou executadas» neste Estado-Membro, a saber, aquelas cuja ordem é dada por um residente belga a um intermediário profissional não residente. Por outro, quando o intermediário profissional se encontra estabelecido no estrangeiro, já não é este que é sujeito ao pagamento do IOB suportado pelo seu cliente e às obrigações declarativas que daí decorrem, mas o próprio ordenante.
- 18 Daqui resulta que, com a sua primeira e segunda questões, que importa examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 56.º e 63.º TFUE e os artigos 36.º e 40.º do Acordo EEE devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação de um Estado-Membro que introduz um imposto sobre as operações de bolsa realizadas ou executadas mediante ordem de um residente deste Estado-Membro por um intermediário profissional não residente, que tem como consequência a sujeição desse ordenante ao pagamento do referido imposto e às obrigações declarativas que estão ligadas a este imposto.
- 19 Para responder a estas questões, importa, em primeiro lugar, observar que essa legislação nacional pode afetar tanto a livre prestação de serviços como a livre circulação de capitais.
- 20 A este respeito, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, quando uma medida nacional está relacionada simultaneamente com a livre prestação de serviços e a livre circulação de capitais, o Tribunal de Justiça aprecia-a, em princípio, à luz de apenas uma dessas liberdades se se verificar que, nas circunstâncias do processo principal, uma delas é totalmente secundária relativamente à outra e

lhe pode ser subordinada [v., neste sentido, Acórdãos de 3 de outubro de 2006, *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, n.º 34; de 26 de maio de 2016, *NN (L) International*, C-48/15, EU:C:2016:356, n.º 39; e de 8 de junho de 2017, *Van der Weegen e o.*, C-580/15, EU:C:2017:429, n.º 25].

- 21 No processo principal, afigura-se que o aspeto da livre prestação de serviços prevalece sobre o da livre circulação de capitais. Com efeito, embora uma tributação como o IOB possa afetar a livre circulação de capitais na medida em que incide sobre operações de bolsa, resulta das indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio que este imposto só se aplica se um intermediário profissional intervier na operação. Além disso, esse órgão jurisdicional interroga-se sobre a restrição que pode resultar do facto de, quando recorre a um prestador de serviços de intermediação financeira não residente, o ordenante se tornar devedor do referido imposto, não sendo esse o caso quando recorre a um prestador de serviços residente. Ora, tal consequência diz respeito de forma preponderante à livre prestação de serviços, sendo os efeitos sobre a livre circulação de capitais apenas uma consequência inelutável da eventual restrição imposta à prestação de serviços.
- 22 Daqui resulta que a legislação em causa no processo principal deve ser examinada apenas à luz do artigo 56.º TFUE e do artigo 36.º do Acordo EEE.
- 23 Em segundo lugar, em conformidade com a jurisprudência do Tribunal de Justiça, o artigo 56.º TFUE exige a supressão de qualquer restrição à livre prestação de serviços imposta pelo facto de o prestador se encontrar estabelecido num Estado-Membro diferente daquele em que a prestação é efetuada (Acórdãos de 19 de junho de 2014, *Strojírny Prostějov e ACO Industries Tábor*, C-53/13 e C-80/13, EU:C:2014:2011, n.º 34; e de 22 de novembro de 2018, *Vorarlberger Landes- und Hypothekbank*, C-625/17, EU:C:2018:939, n.º 28). Constituem restrições à livre prestação de serviços as medidas nacionais que proíbam, perturbem ou tornem menos atrativo o exercício dessa liberdade (v., neste sentido, Acórdãos de 19 de junho de 2014, *Strojírny Prostějov e ACO Industries Tábor*, C-53/13 e C-80/13, EU:C:2014:2011, n.º 35; e de 25 de julho de 2018, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, n.º 46 e jurisprudência referida).
- 24 Além disso, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o artigo 56.º TFUE confere direitos não apenas ao próprio prestador de serviços mas também ao destinatário desses serviços (Acórdãos de 31 de janeiro de 1984, *Luisi e Carbone*, 286/82 e 26/83, EU:C:1984:35, n.º 10; de 18 de outubro de 2012, *X*, C-498/10, EU:C:2012:635, n.º 23; e de 19 de junho de 2014, *Strojírny Prostějov e ACO Industries Tábor*, C-53/13 e C-80/13, EU:C:2014:2011, n.º 26).
- 25 No caso em apreço, a Anton van Zantbeek sustenta que a legislação nacional em causa no processo principal afeta a livre prestação de serviços na medida em que estabelece uma diferença de tratamento injustificada entre ordenantes residentes na Bélgica consoante estes recorram, para efetuar operações de bolsa, a um intermediário profissional que se encontra estabelecido neste Estado-Membro ou no estrangeiro. Esta legislação nacional tem por efeito, no que respeita aos ordenantes residentes, aumentar o risco, o custo e a onerosidade do recurso a um intermediário não residente, tornando assim o recurso a esse intermediário menos atrativo.
- 26 A este respeito, importa observar que os ordenantes residentes que, enquanto destinatários de serviços de intermediação financeira, decidem recorrer aos serviços de um intermediário residente para efetuar as suas operações de bolsa se encontram numa situação comparável aos que preferem recorrer aos serviços de um intermediário não residente.
- 27 Embora seja certo que a legislação nacional em causa no processo principal tem por efeito sujeitar a idêntica tributação os ordenantes residentes independentemente do lugar de estabelecimento dos referidos intermediários, a mesma tem igualmente por efeito impor uma responsabilidade e obrigações adicionais a esses ordenantes no caso de decidirem recorrer a um intermediário não residente.

- 28 Com efeito, resulta do pedido de decisão prejudicial que, neste último caso, os ordenantes residentes se tornam devedores do IOB e ficam sujeitos às obrigações declarativas que estão ligadas a este imposto por força do artigo 126/2 do CDID, ao passo que, se recorrerem a um intermediário residente, é a este último que incumbem essas obrigações e a obrigação de reter o referido imposto na fonte. Assim, os ordenantes residentes que recorram aos serviços de um intermediário não residente são obrigados, em especial, a declarar eles próprios esse mesmo imposto através de um recibo de pagamento que contenha as menções a que se refere o artigo 127.º do CDID, bem como a pagá-lo no prazo de dois meses, sob pena de coimas, salvo se fizerem prova do seu pagamento, por esse intermediário ou pelo respetivo representante responsável na Bélgica.
- 29 Essa legislação nacional estabelece, por conseguinte, uma diferença de tratamento entre os destinatários de serviços de intermediação financeira residentes na Bélgica que é suscetível de os dissuadir de recorrer aos serviços de prestadores não residentes, ao mesmo tempo que torna mais difícil que estes últimos proponham os seus serviços nesse Estado-Membro. Por conseguinte, a legislação nacional em causa constitui uma restrição à livre prestação de serviços.
- 30 Em terceiro lugar, importa recordar que, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, essa restrição pode ser justificada por razões imperiosas de interesse geral. Impõe-se ainda que a aplicação dessa restrição seja adequada a garantir a realização do objetivo prosseguido e não vá além do que é necessário para o alcançar (v., neste sentido, Acórdãos de 7 de setembro de 2006, N, C-470/04, EU:C:2006:525, n.º 40; de 13 de julho de 2016, Brisal e KBC Finance Ireland, C-18/15, EU:C:2016:549, n.º 29; e de 25 de julho de 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, n.º 52 e jurisprudência referida).
- 31 Há que examinar, antes de mais, se a restrição à livre prestação de serviços decorrente da legislação nacional em causa no processo principal corresponde a razões imperiosas de interesse geral.
- 32 No caso em apreço, o Governo belga assinala que esta legislação nacional visa garantir a eficácia da cobrança do imposto e dos controlos fiscais e o combate à evasão fiscal.
- 33 Como o Tribunal de Justiça já declarou, constituem razões imperiosas de interesse geral suscetíveis de justificar uma restrição ao exercício da livre prestação de serviços tanto a necessidade de garantir a eficácia da cobrança do imposto e dos controlos fiscais (v., neste sentido, designadamente, Acórdão de 25 de julho de 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, n.ºs 53 e 57 e jurisprudência referida), visando estes últimos tanto o combate à fraude e evasão fiscais [v., neste sentido, Acórdãos de 5 de julho de 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, n.º 44; e de 26 de fevereiro de 2019, X (Sociedades intermediárias estabelecidas em países terceiros), C-135/17, EU:C:2019:136, n.º 74], como o combate à evasão fiscal (v., designadamente, Acórdão de 19 de junho de 2014, Strojírny Prostějov e ACO Industries Tábor, C-53/13 e C-80/13, EU:C:2014:2011, n.º 55 e jurisprudência referida).
- 34 Segundo as indicações que figuram no pedido de decisão prejudicial e que foram confirmadas pelo Governo belga, resulta dos trabalhos preparatórios relativos aos artigos 122.º e 123.º da Lei-Programa que estas disposições visam, designadamente, evitar qualquer concorrência desleal entre os intermediários profissionais residentes e não residentes, na medida em que os primeiros são obrigados a proceder à retenção na fonte do IOB por conta do seu cliente no momento da execução das operações de bolsa, em conformidade com o CDID, enquanto os segundos não são obrigados a essa retenção sobre as transações efetuadas para clientes belgas, e permitir assegurar a eficácia da cobrança do imposto e dos controlos fiscais.
- 35 Tais motivos, que, no caso em apreço, estão estreitamente ligados, correspondem ao conceito de «razões imperiosas de interesse geral», no sentido da jurisprudência do Tribunal de Justiça recordada no n.º 33 do presente acórdão, pelo que são suscetíveis de justificar uma restrição à livre prestação de serviços.

- 36 Em seguida, no que respeita à aptidão dessa legislação para alcançar os objetivos prosseguidos, importa salientar que a sujeição ao IOB do ordenante que recorre aos serviços de um intermediário não residente é suscetível de assegurar que as operações de bolsa em causa não escaparão ao imposto (v., por analogia, Acórdão de 18 de outubro de 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, n.º 39 e jurisprudência referida), tornando mais eficazes os controlos fiscais e mais difícil a evasão a este imposto, cujo encargo é suportado pelo ordenante.
- 37 Daqui resulta que essa legislação nacional é adequada para alcançar os objetivos que prossegue.
- 38 Quanto à questão de saber se a legislação nacional em causa no processo principal não vai além do que é necessário para alcançar esses objetivos, há que constatar desde logo, como observou a Comissão Europeia, que as informações necessárias ao estabelecimento e ao controlo de um imposto como o IOB, que visa cada operação de bolsa, não podem ser obtidas apenas através da cooperação administrativa e da troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade, previstas, em especial, pela Diretiva 2011/16/UE do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011, relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e que revoga a Diretiva 77/799/CEE (JO 2011, L 64, p. 1), conforme alterada pela Diretiva 2014/107/UE do Conselho, de 9 de dezembro de 2014 (JO 2014, L 359, p. 1).
- 39 Além disso, resulta do pedido de decisão prejudicial que a legislação nacional em causa no processo principal, embora tenha por efeito tornar o ordenante belga devedor do IOB quando o intermediário profissional se encontra estabelecido no estrangeiro, limita, no entanto, o encargo resultante dessa sujeição ao que é necessário para alcançar os objetivos pretendidos.
- 40 Designadamente, em aplicação do artigo 126/2 do CDID, o ordenante está isento do pagamento desse imposto e das obrigações declarativas que lhe estão ligadas se demonstrar que este já foi pago. Para o efeito, resulta do pedido de decisão prejudicial que é suficiente esse ordenante apresentar o registo de pagamento a que se refere o artigo 127.º do CDID, que indica o nome do intermediário profissional não residente, o tipo e o valor da operação e o valor desse mesmo imposto, acompanhado, por exemplo, de um extrato bancário que prove o pagamento deste último.
- 41 Afigura-se, por outro lado, que o ordenante residente pode acordar com o intermediário profissional não residente ao qual recorre que o mesmo se encarregará de lhe fornecer um extrato bancário das operações que demonstre o pagamento do IOB, em conformidade com aquilo a que estão obrigados os intermediários estabelecidos na Bélgica. O órgão jurisdicional de reenvio salienta, igualmente, que o intermediário profissional não residente tem a possibilidade de designar um mandatário para efetuar essas formalidades.
- 42 Resulta igualmente do pedido de decisão prejudicial que, com a introdução do artigo 126/3 do CDID, o legislador belga também procurou simplificar a demonstração do pagamento do IOB. Este artigo permite aos intermediários não residentes, sem a isso os obrigar, obter o reconhecimento de um representante estabelecido na Bélgica para que este cumpra, por sua conta, as obrigações declarativas ligadas ao pagamento desse imposto pelas quais será responsável. Esta faculdade é, designadamente, suscetível de atenuar a dificuldade ligada à necessidade de preencher o recibo de pagamento a que se refere o artigo 127.º do CDID numa língua que não é a do intermediário profissional não residente.
- 43 Nestas circunstâncias, esse leque de opções, a favor tanto dos ordenantes residentes como dos intermediários profissionais não residentes, que lhes permite adotar, entre essas opções, a solução que se lhes afigura menos restritiva, limita a restrição à livre prestação de serviços resultante da legislação nacional em causa no processo principal ao que é necessário para alcançar os objetivos que esta prossegue, motivo pelo qual a referida legislação, que oferece a esses ordenantes e aos referidos intermediários profissionais facilidades tanto no que respeita às obrigações declarativas ligadas ao IOB como ao seu pagamento, não parece ir além do que é necessário para realizar esses objetivos.

- 44 Por último, no que respeita ao artigo 36.º do Acordo EEE, importa salientar que esta disposição é análoga à estabelecida no artigo 56.º TFUE, pelo que as considerações relativas a este último artigo, enunciadas nos n.ºs 23 a 43 do presente acórdão, também se aplicam em relação ao referido artigo 36.º
- 45 Por conseguinte, há que responder à primeira e segunda questões que o artigo 56.º TFUE e o artigo 36.º do Acordo EEE devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação de um Estado-Membro que introduz um imposto sobre as operações de bolsa realizadas ou executadas mediante ordem de um residente deste Estado-Membro por um intermediário profissional não residente, que tem como consequência uma restrição à livre prestação de serviços prestados por esses intermediários profissionais, desde que essa legislação ofereça a esse ordenante e aos referidos intermediários profissionais facilidades, tanto no que respeita às obrigações declarativas ligadas a esse imposto como ao seu pagamento, que limitem essa restrição ao que é necessário para alcançar os objetivos legítimos prosseguidos pela referida legislação.

Quanto à terceira questão

- 46 Tendo em conta a resposta dada à primeira e segunda questões, não há que responder à terceira questão.

Quanto às despesas

- 47 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 (Sétima Secção) declara:

O artigo 56.º TFUE e o artigo 36.º do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, de 2 de maio de 1992, devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação de um Estado-Membro que introduz um imposto sobre as operações de bolsa realizadas ou executadas mediante ordem de um residente deste Estado-Membro por um intermediário profissional não residente, que tem como consequência uma restrição à livre prestação de serviços prestados por esses intermediários profissionais, desde que essa legislação ofereça a esse ordenante e aos referidos intermediários profissionais facilidades, tanto no que respeita às obrigações declarativas ligadas a esse imposto como ao seu pagamento, que limitem essa restrição ao que é necessário para alcançar os objetivos legítimos prosseguidos pela referida legislação.

Assinaturas