



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

12 de junho de 2014*

«Reenvio prejudicial — Conceito de ‘órgão jurisdicional de um Estado-Membro’ — Tribunal Arbitral Tributário — Diretiva 69/335/CEE — Artigos 4.º e 7.º — Aumento do capital social de uma sociedade de capitais — Imposto de selo em vigor em 1 de julho de 1984 — Supressão e posterior reintrodução deste imposto de selo»

No processo C-377/13,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) (Portugal), por decisão de 31 de maio de 2013, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 3 de julho de 2013, no processo

Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, SA

contra

Autoridade Tributária e Aduaneira,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: R. Silva de Lapuerta, presidente de secção, K. Lenaerts (relator), vice-presidente do Tribunal de Justiça, G. Arestis, J.-C. Bonichot e A. Arabadjiev, juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, SA, por F. Fernandes Lourenço, advogado,
- em representação do Governo português, por L. Inez Fernandes, J. Menezes Leitão e A. Cunha, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por P. Guerra e Andrade e L. Lozano Palacios, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 8 de abril de 2014,

* Língua do processo: português.

profere o presente

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 4.º, 7.º e 10.º, alínea a), da Diretiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de julho de 1969, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais (JO L 249, p. 25; EE 09 F1 p. 22), conforme alterada pela Diretiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de junho de 1985 (JO L 156, p. 23; EE 09 F1 p. 171).
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, SA (a seguir «Ascendi»), à Autoridade Tributária e Aduaneira, relativamente à decisão desta última, de 6 de agosto de 2012, que recusou à Ascendi a restituição do imposto de selo que esta pagou em relação a quatro operações de aumento de capital que realizou entre os meses de dezembro de 2004 e novembro de 2006 (a seguir «decisão controvertida»).

Quadro jurídico

Direito da União

- 3 Em conformidade com o seu primeiro considerando, a Diretiva 69/335 destinava-se a promover a livre circulação de capitais, considerada uma liberdade fundamental essencial à criação de um mercado interno. Com esse objetivo, como resulta do seu sexto a oitavo considerandos, essa diretiva visava harmonizar o imposto a que estão sujeitas as entradas de capital em sociedades na União Europeia, através da criação de um imposto único sobre as reuniões de capitais, aplicável uma única vez no mercado interno, e da supressão de todos os outros impostos indiretos que apresentem as mesmas características que esse imposto único.
- 4 Para esse efeito, o artigo 1.º da Diretiva 69/335 dispunha que «[o]s Estados-Membros cobrarão um imposto sobre as entradas de capital nas sociedades, harmonizado nos termos dos artigos 2.º a 9.º, a seguir denominado ‘imposto sobre as entradas de capital’».
- 5 A Diretiva 85/303 introduziu algumas alterações substanciais na Diretiva 69/335, nomeadamente nos seus artigos 4.º, n.º 2, e 7.º O segundo a quarto considerandos da Diretiva 85/303 enunciam:

«Considerando que os efeitos económicos do imposto sobre as entradas de capital são desfavoráveis ao reagrupamento e ao desenvolvimento das empresas; que esses efeitos são especialmente negativos na atual conjuntura, a qual exige de forma imperativa que seja dada prioridade ao relançamento dos investimentos;

Considerando que a melhor solução para atingir tais objetivos consistiria na eliminação do imposto sobre as entradas do capital; que as perdas de receitas decorrentes desta medida se afiguram, porém, inaceitáveis relativamente a alguns Estados-Membros; que se impõe, por conseguinte, deixar aos Estados-Membros a possibilidade de isentar ou de sujeitar ao imposto sobre as entradas de capital, total ou parcialmente, as operações incluídas no âmbito de aplicação desse imposto [...];

Considerando conveniente isentar obrigatoriamente as operações atualmente sujeitas à taxa reduzida do imposto sobre as entradas de capital;»

6 O artigo 4.º da Diretiva 69/335, na versão resultante da Diretiva 85/303 (a seguir «Diretiva 69/335»), dispunha:

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

[...]

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

[...]

2. Podem continuar sujeitas ao imposto sobre as entradas de capitais as operações a seguir indicadas, desde que fossem tributadas à taxa de 1% em 1 de julho de 1984:

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

[...]»

7 Nos termos do artigo 7.º da Diretiva 69/335:

«1. Os Estados-Membros isentarão do imposto sobre as entradas de capital as operações, com exceção das referidas no artigo 9.º, que, em 1 de julho de 1984, 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 exceção das referidas no n.º 1, ou submetê-las a uma taxa única que não ultrapasse 1%.

[...]»

8 O artigo 10.º, alínea a), da Diretiva 69/335 previa:

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

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

[...]»

9 O prazo de transposição da Diretiva 85/303 tinha sido fixado em 1 de janeiro de 1986.

10 A Diretiva 69/335 foi revogada pela Diretiva 2008/7/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre a reunião de capitais (JO L 46, p. 11). No entanto, essa revogação foi posterior aos factos no processo principal.

Direito nacional

- 11 O artigo 145.º da Tabela Geral do Imposto de Selo (a seguir «TGIS»), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 21196, de 28 de novembro de 1932, na versão em vigor em 1 de julho de 1984, dispunha:
- «Reforço ou aumento de capital das sociedades, sobre o montante do aumento:
- Sociedades sob forma civil — 5 por mil (selo de verba);
 - Sociedades de capitais [...] — 2% (selo de verba);
 - Outras sociedades — 7 por mil (selo de verba).
1. Acresce, quanto às sociedades abrangidas nas alíneas a) e c), o selo do artigo 93.º
2. Fica isento do imposto o reforço ou aumento de capital social quando realizado em numerário.»
- 12 Posteriormente, o Decreto-Lei n.º 223/91, de 18 de junho, que alterou a redação do artigo 145.º, n.º 2, da TGIS, isentou de imposto de selo «[o] reforço ou aumento de capital social das sociedades de capitais», isentando assim de imposto de selo os aumentos de capital social de sociedades de capitais, independentemente da forma de realização desse aumento.
- 13 Por força do Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de 14 de dezembro, que aditou a verba 26.3 à TGIS, todos os aumentos de capital social de sociedades de capitais, independentemente da forma de realização desse aumento, ficaram sujeitos a imposto de selo à taxa de 0,40% sobre o valor do aumento.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

- 14 Entre 15 de dezembro de 2004 e 29 de novembro de 2006, a Ascendi, sociedade de capitais, realizou quatro operações de aumento do seu capital, através da conversão, em capital social, de créditos detidos pelos seus acionistas devido à realização por estes, anteriormente a essas operações, de prestações acessórias em benefício da referida sociedade. Com esses diferentes aumentos de capital, a Ascendi suportou um montante total de 205 381,95 euros a título de imposto de selo e de encargos notariais e de registo.
- 15 Em 28 de março de 2008, a Ascendi reclamou à Autoridade Tributária e Aduaneira a restituição dos montantes pagos a título de imposto de selo pelas referidas operações de aumento de capital. Esse pedido foi indeferido pela decisão controvertida.
- 16 A Ascendi submeteu o litígio ao Tribunal Arbitral Tributário.
- 17 Na decisão de reenvio, o Tribunal Arbitral Tributário considera, antes de mais, que satisfaz todas as condições previstas no artigo 267.º TFUE, a fim de ser considerado um órgão jurisdicional de um Estado-Membro para efeitos desse artigo.
- 18 Em seguida, o Tribunal Arbitral Tributário interroga-se sobre a questão de saber se o Decreto-Lei n.º 322-B/2001, em que se baseia a decisão controvertida, é compatível com os artigos 4.º, 7.º e 10.º, alínea a), da Diretiva 69/335. Para tal, começa por remeter para a argumentação da Ascendi, que recorda que, em Portugal, as operações de aumento de capital estão isentas de imposto de selo desde 1991, nos termos do Decreto-Lei n.º 223/91, e que, no caso específico dos aumentos de capital realizados em numerário, a isenção remontava mesmo a maio de 1984. Ora, a reintrodução, em 2001, pelo Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de um imposto de selo viola, segundo a Ascendi, as disposições dessa diretiva.

- 19 O Tribunal Arbitral Tributário salienta que essa argumentação é contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira. Segundo esta última, tratando-se de operações de aumento de capital, o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 impõe apenas aos Estados-Membros que isentem de imposto sobre as entradas de capital as operações que, em 1 de julho de 1984, estivessem isentas ou fossem tributadas a uma taxa igual ou inferior a 0,50%. Na opinião da Autoridade Tributária e Aduaneira, esta disposição não respeita às operações de aumento de capital em causa no processo principal, não realizadas por uma entrada em numerário. Com efeito, em 1 de julho de 1984, a legislação nacional previa, relativamente a essas operações, a aplicação de imposto de selo a uma taxa superior a 0,50%.
- 20 O Tribunal Arbitral Tributário considera, por fim, que não se pode deduzir uma resposta clara da jurisprudência do Tribunal de Justiça. Com efeito, no processo que conduziu ao acórdão Optimus — Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), a operação de aumento de capital foi realizada através de entradas em numerário. Ora, esta operação, contrariamente às que estão em causa no processo principal, foi isenta de imposto de selo em 1 de julho de 1984.
- 21 Nestas condições, o Tribunal Arbitral Tributário decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Os artigos 4.º, n.º 1, c), e n.º 2, a), 7.º, n.º 1, e 10.º, a), da Diretiva 69/335 [...] opõem-se a uma legislação nacional, como a do [Decreto-Lei] n.º 322-B/2001, de 14 de dezembro, que passou a sujeitar a [imposto de selo] os aumentos de capital social de sociedades de capitais efetuados por meio de conversão, em capital social, de créditos detidos pelos acionistas por prestações acessórias anteriormente feitas à sociedade, mesmo que estas prestações acessórias tenham sido feitas em dinheiro, tendo em conta que, à data de [1 de julho de] 1984, a legislação nacional sujeitava aqueles aumentos de capital, realizados daquele modo, a [imposto de selo], à taxa de 2% e que, [na] mesma data, isentava de [imposto de selo] os aumentos de capital realizados em dinheiro?»

Quanto à competência do Tribunal de Justiça

- 22 A título liminar, importa analisar a questão de saber se o Tribunal Arbitral Tributário deve ser considerado um órgão jurisdicional de um Estado-Membro para efeitos do artigo 267.º TFUE.
- 23 A este respeito, há que recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, para apreciar se o organismo de reenvio tem a natureza de «órgão jurisdicional» para efeitos do artigo 267.º TFUE, questão que é unicamente do âmbito do direito da União, o Tribunal de Justiça tem em conta um conjunto de elementos, como a origem legal do organismo, a sua permanência, o caráter vinculativo da sua jurisdição, a natureza contraditória do processo, a aplicação, pelo organismo, das regras de direito, bem como a sua independência (acórdão Belov, C-394/11, EU:C:2013:48, n.º 38 e jurisprudência referida). Além disso, os órgãos jurisdicionais nacionais só podem recorrer ao Tribunal de Justiça se perante eles se encontrar pendente um litígio e se forem chamados a pronunciar-se no âmbito de um processo que deva conduzir a uma decisão de caráter jurisdicional (v., designadamente, acórdãos Syfait e o., C-53/03, EU:C:2005:333, n.º 29, e Belov, EU:C:2013:48, n.º 39).
- 24 No processo principal, resulta das indicações fornecidas na decisão de reenvio que os tribunais arbitrais em matéria tributária têm origem legal. Os tribunais arbitrais constam, com efeito, da lista dos órgãos jurisdicionais nacionais, no artigo 209.º da Constituição da República Portuguesa. Por outro lado, o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, dispõe que a arbitragem fiscal constitui um meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária, e o artigo 2.º desse decreto-lei atribui competência geral aos tribunais arbitrais em matéria tributária, para apreciar a legalidade da liquidação de qualquer imposto.

- 25 Por outro lado, enquanto elemento do sistema de resolução jurisdicional de conflitos no domínio fiscal, os tribunais arbitrais em matéria tributária satisfazem a exigência de permanência.
- 26 Com efeito, como salientou o advogado-geral no n.º 37 das suas conclusões, embora a composição das formações de julgamento do Tribunal Arbitral Tributário seja efémera e a sua atividade termine após decidirem, não é menos verdade que, no seu todo, o Tribunal Arbitral Tributário apresenta caráter permanente, enquanto elemento do referido sistema.
- 27 Quanto ao caráter vinculativo do órgão jurisdicional, há que recordar que este elemento não está presente no âmbito da arbitragem convencional, uma vez que não há nenhuma obrigação, nem de direito nem de facto, de as partes contratantes confiarem os seus diferendos à arbitragem e que as autoridades públicas do Estado-Membro em causa não participam na escolha da via da arbitragem nem são chamadas a intervir oficiosamente no decorrer do processo perante o árbitro (acórdão Denuit e Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, n.º 13 e jurisprudência referida, e despacho Merck Canada, C-555/13, EU:C:2014:92, n.º 17).
- 28 Em contrapartida, o Tribunal de Justiça já reconheceu a admissibilidade de questões prejudiciais que lhe tinham sido submetidas por um tribunal arbitral de origem legal, cujas decisões eram vinculativas para as partes e cuja competência não dependia do acordo destas (despacho Merck Canada, EU:C:2014:92, n.º 18 e jurisprudência referida).
- 29 Ora, como salientou o advogado-geral nos n.ºs 28 e 40 das suas conclusões, o Tribunal Arbitral Tributário, cujas decisões são vinculativas para as partes nos termos do artigo 24.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, distingue-se de um órgão jurisdicional arbitral em sentido estrito. Com efeito, a sua competência resulta diretamente das disposições do Decreto-Lei n.º 10/2011, não estando por isso sujeita à expressão prévia da vontade das partes de submeterem o seu diferendo à arbitragem (v., por analogia, acórdão Danfoss, 109/88, EU:C:1989:383, n.º 7). Assim, quando o contribuinte recorrente submete o seu diferendo à arbitragem fiscal, a jurisdição do Tribunal Arbitral Tributário tem, nos termos do artigo 4.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, caráter vinculativo para a autoridade tributária e aduaneira.
- 30 A natureza contraditória do processo nos tribunais arbitrais em matéria tributária é, por sua vez, garantida pelos artigos 16.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 10/2011. Por outro lado, nos termos do artigo 2.º, n.º 2, do mesmo, os tribunais arbitrais em matéria tributária «decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade».
- 31 No que respeita à independência dos tribunais arbitrais em matéria tributária, resulta, por um lado, da decisão de reenvio que os árbitros que constituem o Tribunal Arbitral Tributário ao qual foi submetido o litígio no processo principal foram designados, nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre os árbitros que figuram na lista elaborada por essa instituição.
- 32 Por outro lado, o artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 10/2011 prevê que os árbitros estão sujeitos aos princípios da imparcialidade e da independência. Além disso, o artigo 8.º, n.º 1, desse decreto-lei prevê, como caso de impedimento do exercício da função de árbitro, a existência de qualquer ligação familiar ou profissional entre o árbitro e uma das partes no litígio. Garante-se assim que o tribunal arbitral em causa tem a qualidade de terceiro em relação à autoridade que adotou a decisão objeto de recurso (v. acórdão RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, n.º 38 e jurisprudência referida, e despacho Devillers, C-167/13, EU:C:2013:804, n.º 15).
- 33 Por fim, como resulta do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, os tribunais arbitrais em matéria tributária pronunciam-se no âmbito de um processo que conduz a uma decisão de caráter jurisdicional.

- 34 Resulta das considerações expostas que o organismo de reenvio apresenta todos os elementos necessários para ser qualificado de órgão jurisdicional de um Estado-Membro para efeitos do artigo 267.º TFUE.
- 35 O Tribunal de Justiça é, por isso, competente para responder à questão submetida pelo órgão jurisdicional de reenvio.

Quanto à questão prejudicial

- 36 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 4.º, 7.º e 10.º, alínea a), da Diretiva 69/335 se opõem a uma legislação de um Estado-Membro que reintroduz um imposto de selo sobre operações de aumento de capital social de uma sociedade de capitais, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que foram em seguida dele isentadas.
- 37 Segundo a Ascendi, operações como as que estão em causa no processo principal já estavam isentas de imposto de selo em 1 de julho de 1984, ao abrigo do direito nacional aplicável.
- 38 A este propósito, importa recordar que não compete ao Tribunal de Justiça pronunciar-se, no âmbito de um reenvio prejudicial, sobre a interpretação das disposições nacionais ou sobre a apreciação do contexto factual que envolveu o litígio no processo principal, dado que esta missão incumbe exclusivamente ao órgão jurisdicional de reenvio (v. acórdãos Angelidaki e o., C-378/07 a C-380/07, EU:C:2009:250, n.º 48, e van Delft e o., C-345/09, EU:C:2010:610, n.º 114).
- 39 Ora, resulta dos termos da questão prejudicial que, em 1 de julho de 1984, a legislação nacional sujeitava as operações de aumento de capital como as que estão em causa no processo principal a imposto de selo, à taxa de 2%.
- 40 No que respeita à questão de saber se as disposições da Diretiva 69/335 se opõem a uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, há que recordar, antes de mais, que esta legislação sujeita a imposto de selo as operações de aumento de capital social de uma sociedade de capitais. Na medida em que incide sobre as reuniões de capitais enquanto tais, este imposto de selo constitui um imposto sobre as entradas de capital, na aceção do artigo 1.º da Diretiva 69/335.
- 41 Nestas condições, a interpretação do artigo 10.º da Diretiva 69/335, que apenas se aplica a impostos indiretos diferentes do imposto sobre as entradas de capital, não é pertinente para a solução do litígio no processo principal.
- 42 Importa observar, em seguida, que as operações em causa no processo principal são abrangidas pelo artigo 4.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 69/335. Com efeito, os diferentes aumentos do capital social da sociedade de capitais em causa foram realizados «mediante a entrada de bens de qualquer espécie», na aceção desta disposição, ou seja, através da conversão, em capital social, de créditos detidos pelos seus acionistas devido à realização por estes, anteriormente a esses aumentos, de prestações acessórias em benefício da referida sociedade.
- 43 O artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 prevê que as operações nele referidas «[e]stão sujeitas ao imposto sobre as entradas de capital».
- 44 No entanto, apesar da formulação do artigo 4.º, n.º 1, resulta do artigo 7.º da referida diretiva que não há a obrigação de sujeitar a imposto sobre as entradas de capital operações abrangidas pela primeira dessas disposições.

- 45 Pelo contrário, o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 7.º, n.º 1, da Diretiva 69/335 comporta a obrigação clara e incondicional de os Estados-Membros isentarem do imposto sobre as entradas de capital todas as operações abrangidas pelo âmbito de aplicação dessa diretiva que, em 1 de julho de 1984, estivessem isentas ou fossem tributadas a uma taxa igual ou inferior a 0,50% (v. acórdãos *Optimus - Telecomunicações*, EU:C:2007:366, n.º 30, e *Pak-Holdco*, C-372/10, EU:C:2012:86, n.º 28). Essa obrigação e as outras obrigações que resultam da Diretiva 69/335 vinculam a República Portuguesa desde 1 de janeiro de 1986, data da adesão deste Estado à União Europeia.
- 46 Todavia, na medida em que operações como as que estão em causa no processo principal, abrangidas pelo artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 69/335, estivessem sujeitas, em 1 de julho de 1984, ao imposto sobre as entradas de capital, a uma taxa superior a 0,50%, a República Portuguesa podia, nos termos do artigo 7.º, n.º 2, dessa diretiva, decidir continuar a sujeitar este tipo de operações ao imposto sobre as entradas de capital, no momento da sua adesão à União, em 1 de janeiro de 1986 (v., neste sentido, acórdão *Logstor ROR Polska*, C-212/10, EU:C:2011:404, n.º 34).
- 47 Por fim, resta ainda examinar a questão de saber se um Estado-Membro, após ter renunciado, em 1991, à cobrança de um imposto sobre as entradas de capital relativamente a operações abrangidas pelo artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 69/335, podia decidir reintroduzir esse imposto em 2001.
- 48 Uma vez que os artigos 4.º, n.º 1, e 7.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 69/335 não se referem expressamente à situação de um imposto abolido, que foi seguidamente reintroduzido após 1 de julho de 1984, importa recorrer a uma interpretação teleológica das disposições em causa, procurando determinar o objetivo por elas prosseguido.
- 49 Ora, resulta do segundo e terceiro considerandos da Diretiva 85/303 que a Diretiva 69/335 se destina a limitar ou mesmo a suprimir o imposto sobre as entradas de capital. À luz deste objetivo, resulta do terceiro considerando que só em razão de dificuldades orçamentais com que seriam confrontados caso suprimissem o imposto sobre as entradas de capital é que os Estados-Membros que não renunciaram à sua cobrança podiam manter esse imposto (v., neste sentido, acórdão *Logstor ROR Polka*, EU:C:2011:404, n.º 36).
- 50 A referência à data de 1 de julho de 1984, feita no artigo 7.º, n.º 1, primeiro parágrafo, da Diretiva 69/335, não pode constituir, para os Estados-Membros que, nessa data, submetiam as operações em causa a imposto sobre as entradas de capital, a uma taxa superior a 0,50%, uma autorização para restabelecerem esse imposto depois de terem renunciado a ele. Com efeito, a intenção do legislador da União era suprimir o imposto sobre as entradas de capital, sendo a possibilidade de o manter apenas uma exceção motivada pelo receio de perdas de receitas pelos Estados-Membros. Assim, ainda que a perda de receitas orçamentais pudesse justificar a manutenção do imposto sobre as entradas de capital além de 1 de julho de 1984, nos limites expostos no artigo 7.º, n.º 2, da referida diretiva, não era suscetível de justificar a reintrodução desse imposto (v., neste sentido, acórdão *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, n.ºs 37 a 39).
- 51 Contrariamente ao que defende o Governo português, a obrigação de «standstill» resultante da Diretiva 69/335 respeita quer às operações referidas no artigo 4.º, n.º 2, dessa diretiva quer às mencionadas no artigo 4.º, n.º 1, da mesma. Com efeito, numa situação como a que está em causa no processo principal, esta obrigação resulta do artigo 7.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 69/335, interpretado à luz do objetivo desta última. Ora, como resulta do n.º 45 do presente acórdão, as obrigações decorrentes do artigo 7.º da Diretiva 69/335 para os Estados-Membros dizem respeito a qualquer operação abrangida pelo âmbito de aplicação desta diretiva e, logo, a qualquer operação abrangida pelo artigo 4.º da mesma, independentemente da questão de saber se a operação em concreto é referida no n.º 1 ou no n.º 2 deste último artigo.

- 52 Por conseguinte, há que responder à questão submetida que os artigos 4.º, n.º 1, alínea c), e 7.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 69/335 devem ser interpretados no sentido de que se opõem a que um Estado-Membro reintroduza um imposto sobre as entradas de capital relativamente a operações de aumento de capital social abrangidas pela primeira destas disposições, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que foram, em seguida, dele isentadas.

Quanto às despesas

- 53 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. 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 (Segunda Secção) declara:

Os artigos 4.º, n.º 1, alínea c), e 7.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de julho de 1969, relativa aos impostos indiretos que incidem sobre as reuniões de capitais, conforme alterada pela Diretiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de junho de 1985, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a que um Estado-Membro reintroduza um imposto sobre as entradas de capital relativamente a operações de aumento de capital social abrangidas pela primeira destas disposições, que estavam sujeitas a esse imposto em 1 de julho de 1984, mas que foram, em seguida, dele isentadas.

Assinaturas