

DESPACHO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção)

10 de Maio de 2007 *

No processo C-492/04,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Finanzgericht Baden-Württemberg (Alemanha), por decisão de 14 de Outubro de 2004, entrado no Tribunal de Justiça em 1 de Dezembro de 2004, no processo

Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH

contra

Finanzamt Emmendingen,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quarta Secção),

composto por: K. Lenaerts (relator), presidente de secção, E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský e T. von Danwitz, juízes,

* Língua do processo: alemão.

advogado-geral: Y. Bot,

secretário: R. Grass,

propondo-se o Tribunal decidir por meio de despacho fundamentado, em conformidade com o disposto no artigo 104.º, n.º 3, primeiro parágrafo, do seu Regulamento de Processo,

ouvido o advogado-geral,

profere o presente

Despacho

- ¹ O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 56.º CE a 58.º CE.
- ² Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio com origem na decisão pela qual o Finanzamt Emmendingen (a seguir «Finanzamt»), tendo em vista a determinação do imposto devido pela sociedade de direito alemão Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH (a seguir «recorrente»), requalificou de distribuição encoberta de lucros os juros pagos pela recorrente à sua accionista suíça, a sociedade Lasertec AG (a seguir «Lasertec»).

Legislação nacional

- 3 O § 8a da Lei do imposto sobre as sociedades (Körperschaftsteuergesetz, a seguir «KStG»), intitulado «Financiamento pelos sócios», foi introduzido pela Lei que aprova medidas de luta contra a deslocalização de empresas (Standortsicherungsgesetz), de 13 de Setembro de 1993 (BGBl. 1993 I, p. 1569). De acordo com a decisão de reenvio, esta lei entrou em vigor em 14 de Setembro do mesmo ano.

- 4 Na versão aplicável à época dos factos, o § 8a da KStG continha as seguintes disposições:

«(1) A remuneração do capital externo emprestado a uma sociedade de capitais, sujeita a tributação sem qualquer limitação, por um sócio sem direito a crédito de imposto, que, no decurso do exercício em causa, tenha detido uma participação substancial no capital da sociedade, será considerada uma distribuição encoberta de lucros quando:

[...]

2. haja sido acordada uma remuneração por referência a uma fracção do capital e o capital externo seja mais de três vezes superior ao capital próprio correspondente à participação do referido sócio no decurso do exercício, a menos que a sociedade tivesse podido obter o referido capital externo de outra entidade terceira em igualdade de condições ou se o capital externo constituir um empréstimo destinado a financiar operações bancárias habituais. [...]

(2) A participação detida pelo sócio no capital próprio é constituída pela fracção do capital próprio da sociedade de capitais — tal como se apresenta no exercício anterior — que corresponde à participação do sócio no capital subscrito. O capital próprio define-se como o capital subscrito, deduzidas as entradas de capital não liberadas [...]

(3) Existe uma participação substancial quando o sócio detém mais de um quarto do capital social inicial ou nominal de uma sociedade de capitais, directamente ou por intermédio de uma sociedade de pessoas. O mesmo é válido quando o sócio detém mais de um quarto do capital juntamente com outros sócios com os quais constitua uma associação, ou que o controlam, ou ainda que controla ou que são controlados juntamente consigo. O sócio que não detém uma participação substancial é equiparado ao sócio que detém uma participação substancial quando exerce, de modo independente e em cooperação com os outros sócios, uma influência dominante sobre a sociedade de capitais.»

- 5 Resulta da decisão de reenvio que, de forma geral, não têm direito ao crédito de imposto, designadamente, os sócios não residentes.
- 6 Nos termos do § 54, n.º 6a, da KStG, o § 8a da mesma foi aplicável a partir do exercício posterior a 31 de Dezembro de 1993.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 7 A recorrente é uma sociedade de direito alemão que foi constituída por acto de 12 de Setembro de 1994. Está integralmente sujeita a imposto na Alemanha.

- 8 À época dos factos, o capital social da recorrente, no montante de 300 000 DEM, era detido pelo Sr. Papke, no valor de 100 000 DEM, e pela Lasertec, no valor de 200 000 DEM.
- 9 Nos termos de uma disposição do acto constitutivo da recorrente, as entradas de capital iniciais deviam ter sido pagas imediatamente no valor de um quarto do montante do capital subscrito, ao passo que o saldo devia ter sido pago à ordem da direcção.
- 10 Por contrato de 5 de Janeiro de 1995, a Lasertec concedeu à recorrente um empréstimo de 700 000 DEM. A duração inicial do contrato foi fixada em dois anos. O empréstimo e os juros respectivos deviam ter sido reembolsados em prestações de 34 000 DEM por trimestre. Os juros relativos a esse empréstimo ascenderam, em 1995, a 48 132,64 DEM.
- 11 No âmbito de um acordo efectuado em Agosto de 1997 e relativo ao exercício de 1995, o inspector tributário verificou que o saldo do capital subscrito apenas tinha sido pago em 10 de Janeiro de 1995. Por isso, segundo ele, devia deduzir-se do montante do capital subscrito (a saber, 300 000 DEM) o montante das entradas de capital não pagas em 31 de Dezembro de 1994 (a saber, 225 000 DEM). O inspector tributário considerou assim que a participação detida pela Lasertec no capital próprio da recorrente ascendeu, nesta última data, a 50 000 DEM. Devendo o empréstimo concedido pela Lasertec à recorrente ser qualificado de «capital externo», o inspector tributário, de acordo com o § 8a da KStG, deduziu do montante desse empréstimo (700 000 DEM) o triplo da participação detida pela Lasertec no capital próprio da recorrente (150 000 DEM). A parte dos juros do ano de 1995 correspondente ao saldo de 550 000 DEM, a saber, 37 818 DEM, foi qualificada, para efeitos do cálculo do imposto da recorrente para o exercício em causa, de «distribuição encoberta de lucros».
- 12 Em aviso de liquidação datado de 15 de Junho de 1998, o Finanzamt considerou que, em conformidade com o § 8a da KStG, os juros em causa deviam ser requalificados

de distribuição encoberta de lucros e tributados como tal. Por conseguinte, rectificou a liquidação do imposto devido pela recorrente no exercício de 1995, no valor de 16 207 DEM.

- 13 Em 2 de Julho de 1998, a recorrente apresentou uma reclamação contra este aviso de liquidação, que foi indeferida por decisão do Finanzamt de 22 de Fevereiro de 1999. Impugnou esta decisão através de recurso interposto perante o Finanzgericht Baden-Württemberg, que deu entrada em 22 de Março de 1999.
- 14 Nestas condições, o Finanzgericht Baden-Württemberg decidiu sobrestar na decisão e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:
 - «1) O artigo 57.º, n.º 1, CE deve ser interpretado no sentido de que as restrições em matéria de movimentos de capitais entre Estados-Membros e países terceiros, ‘em vigor’ em 31 de Dezembro de 1993, são as restrições cujo processo legislativo já tinha sido encerrado pelo legislador nacional naquela data ou são aquelas que, segundo as disposições nacionais, eram aplicáveis na referida data a factos já ocorridos?
 - 2) O artigo 56.º, n.º 1, CE, em conjugação com o artigo 58.º CE, deve ser interpretado no sentido de que a tributação parcial dos pagamentos de juros efectuados por uma sociedade de capitais com sede num Estado-Membro a um mutuante com sede num país terceiro, que é ao mesmo tempo sócio dessa sociedade de capitais, a título de distribuição de lucros, é proibida por se tratar de uma discriminação arbitrária ou de uma restrição dissimulada à livre circulação de capitais entre um Estado-Membro e um país terceiro?»

Quanto às questões prejudiciais

- 15 Nos termos do artigo 104.º, n.º 3, primeiro parágrafo, do Regulamento de Processo, quando a resposta a uma questão possa ser claramente deduzida da jurisprudência, o Tribunal de Justiça pode decidir por meio de despacho fundamentado.
- 16 Com as suas questões, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se é compatível com as disposições do Tratado CE relativas à livre circulação de capitais uma regulamentação nacional de acordo com a qual os juros de empréstimo pagos por uma sociedade de capitais residente a um sócio estabelecido num país terceiro e que detém uma participação substancial no capital dessa sociedade são, sob certas condições, considerados distribuição encoberta de lucros sujeitos ao pagamento de imposto por parte da sociedade residente mutuária.
- 17 O Governo francês e a Comissão das Comunidades Europeias sustentam que a disposição nacional em causa no processo principal só pode ser analisada à luz da liberdade de estabelecimento e não à da livre circulação de capitais. Alegam, em substância, que essa disposição respeita unicamente às participações substanciais, susceptíveis de conferir uma influência determinante sobre a sociedade na qual a participação é detida, e que, por conseguinte, se inclui exclusivamente no âmbito de aplicação material da liberdade de estabelecimento.
- 18 Nestas condições, compete ao Tribunal de Justiça apreciar à luz de que liberdade a referida disposição deve ser analisada.
- 19 A este respeito, resulta de jurisprudência constante que, para determinar se uma legislação se inclui numa ou noutra dessas liberdades de circulação, há que ter em consideração a finalidade da legislação em causa (v., neste sentido, acórdãos de 12 de

Setembro de 2006, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Colect., p. I-7995, n.ºs 31 a 33; de 3 de Outubro de 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Colect., p. I-9521, n.ºs 34 e 44 a 49; de 12 de Dezembro de 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ainda não publicado na Colectânea, n.ºs 37 e 38, bem como Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, ainda não publicado na Colectânea, n.º 36; e de 13 de Março de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, ainda não publicado na Colectânea, n.ºs 26 a 34).

- 20 Assim, as disposições nacionais relativas à detenção de uma participação que permita exercer ao sócio uma influência certa sobre as decisões dessa sociedade e determinar as respectivas actividades inclui-se no âmbito de aplicação material das disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento (v., neste sentido, acórdão de 13 de Abril de 2000, Baars, C-251/98, Colect., p. I-2787, n.º 22; acórdão Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, já referido, n.º 31; e acórdão Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, já referido, n.º 27).
- 21 Ora, no processo principal, a medida nacional em causa aplica-se às situações em que a sociedade mutuante não residente detém uma participação substancial no capital social da sociedade mutuária residente, a saber, uma participação de mais de 25%.
- 22 A equiparação à detenção dessa participação, da detenção de uma participação menor, mas que confere todavia uma influência dominante sobre essa sociedade, evidencia que, tal como sublinhou a Comissão nas suas observações escritas, no espírito do legislador alemão, a medida nacional em causa no processo principal se destina a ser aplicada, independentemente de um limiar preciso, às participações que confirmam ao sócio uma influência certa sobre as decisões dessa sociedade e lhe permitam determinar as respectivas actividades, na acepção da jurisprudência recordada no n.º 20 do presente despacho (v., por analogia, acórdão Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, já referido, n.º 28).

- 23 Além disso, resulta da decisão de reenvio que a Lasertec, sociedade mutuante, detém dois terços do capital social da recorrente, sociedade mutuária. Essa participação confere indubitavelmente à Lasertec uma influência determinante sobre as decisões e as actividades da recorrente (v., por analogia, acórdão *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, já referido, n.º 32).
- 24 Daqui resulta que o presente processo se inclui no âmbito de aplicação material das únicas disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento.
- 25 Admitindo que a medida nacional em causa no processo principal tivesse, como sustenta a recorrente, efeitos restritivos sobre a livre circulação de capitais, esses efeitos seriam a consequência inelutável de um eventual obstáculo à liberdade de estabelecimento, como o Tribunal de Justiça considerou no acórdão de 12 de Dezembro de 2002, *Lankhorst-Hohorst* (C-324/00, Colect., p. I-11779), e não justificam uma análise da referida medida à luz dos artigos 56.º CE a 58.º CE (v., neste sentido, acórdãos, já referidos, *Cadbury Schweppes* e *Cadbury Schweppes Overseas*, n.º 33; *Fidium Finanz*, n.ºs 48 e 49; e *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, n.º 34).
- 26 Por conseguinte, não há que responder às questões submetidas à luz das disposições do Tratado relativas à livre circulação de capitais.
- 27 Quanto ao capítulo do Tratado relativo à liberdade de estabelecimento, este não contém qualquer disposição que alargue o âmbito de aplicação das suas disposições às situações que implicam um nacional de um país terceiro estabelecido fora da União Europeia. Conforme o Tribunal de Justiça declarou no seu parecer 1/94, de 15 de Novembro de 1994 (Colect., p. I-5267, n.º 81), o objectivo deste último capítulo consiste em assegurar a liberdade de estabelecimento em proveito dos nacionais dos Estados-Membros. Assim sendo, os artigos 43.º CE e seguintes não podem ser invocados num contexto em que uma sociedade de um país terceiro detém uma participação que lhe confere uma influência determinante nas decisões e nas actividades de uma sociedade de um Estado-Membro (v., por analogia, no que respeita à livre prestação de serviços, acórdão *Fidium Finanz*, já referido, n.º 25).

28 Em face do exposto, há que responder às questões colocadas que uma medida nacional de acordo com a qual os juros de empréstimo pagos por uma sociedade de capitais residente a um sócio não residente, que detém uma participação substancial no capital dessa sociedade, são, sob certas condições, considerados distribuição encoberta de lucros sujeitos ao pagamento de imposto por parte da sociedade residente mutuária, afecta de forma preponderante o exercício da liberdade de estabelecimento, na acepção dos artigos 43.º CE e seguintes. Estas disposições não podem ser invocadas numa situação que envolve uma sociedade de um país terceiro.

Quanto às despesas

29 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 efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quarta Secção) declara:

Uma medida nacional de acordo com a qual os juros de empréstimo pagos por uma sociedade de capitais residente a um sócio não residente, que detém uma participação substancial no capital dessa sociedade, são, sob certas condições, considerados distribuição encoberta de lucros sujeitos ao pagamento de imposto por parte da sociedade residente mutuária, afecta de forma preponderante o exercício da liberdade de estabelecimento, na acepção dos artigos 43.º CE e seguintes. Estas disposições não podem ser invocadas numa situação que envolve uma sociedade de um país terceiro.

Assinaturas