

Processo C-705/20

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

21 de dezembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Income Tax Tribunal [Gibraltar] (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento de Gibraltar, Reino Unido)

Data da decisão de reenvio:

16 de dezembro de 2020

Recorrente:

Fossil (Gibraltar) Limited

Recorrido:

Commissioner of Income Tax

[Omissis]

NO INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR
(TRIBUNAL DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE GIBRALTAR)

NO RECURSO NOS TERMOS DA SECTION 32 DO INCOME TAX ACT 2010 (LEI RELATIVA À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DE 2010)

QUE TEM POR OBJETO A TABELA C, CLASSE 6, DO ANEXO 1 DO INCOME TAX ACT 2010 (LEI RELATIVA À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DE 2010)

ENTRE

FOSSIL (GIBRALTAR) LIMITED

Recorrente

E

THE COMMISSIONER OF INCOME TAX

Recorrido

PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL SUBMETIDO AO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA

Quarta-feira, 16 de dezembro de 2020

[*Omissis*] [composição do Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento)]

NO SEGUIMENTO do pedido da recorrente ao Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) para que este submeta um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «Tribunal de Justiça»), relativo à interpretação da Decisão (UE) 2019/700 da Comissão, de 19 de dezembro de 2018, relativa ao auxílio estatal SA.34914 (2013/C) concedido pelo Reino Unido no que respeita ao regime de tributação do rendimento das sociedades de Gibraltar

[*Omissis*] [advogados representantes das partes]

É DECIDIDO QUE:

1. Submeter a questão prejudicial formulada no Anexo ao Tribunal de Justiça para que este se pronuncie a título prejudicial nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia («TFUE»).
2. O presente despacho e o respetivo Anexo serão enviados de imediato ao Tribunal de Justiça.
3. A instância é suspensa até que o Tribunal de Justiça se pronuncie a título prejudicial sobre a questão formulada no Anexo ou até novo despacho.
4. Reserva-se para final a decisão quanto às despesas.

[Assinatura]

PRESIDENTE DO

INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE GIBRALTAR)

ANEXO**PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL SUBMETIDO AO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA****I. INTRODUÇÃO**

- 1 O presente despacho de reenvio do Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) surge na sequência de um recurso interposto pela recorrente, que tem por objeto a execução, pelo recorrido, da Decisão (UE) 2019/700 da Comissão, de 19 de dezembro de 2018 [notificada com o número C(2018)7848 (a seguir «**Decisão 2019/700**»)].
- 2 Em particular, em conformidade com uma instrução da DG Concorrência da Comissão Europeia (a seguir «**DG Concorrência**»), exposta numa carta de 26 de março de 2020, o recorrido recusou conceder à recorrente uma redução de imposto, ao abrigo da section 37 do Income Tax Act 2010 (Lei relativa à tributação dos rendimentos de 2010, a seguir «**ITA 2010**»), em relação ao imposto pago sobre os rendimentos gerados pelos *royalties* auferidos pela recorrente nos Estados Unidos. O recorrido reconhece que a redução do imposto teria sido concedida à recorrente se não existisse essa instrução da DG Concorrência.
- 3 A recorrente contesta a recusa do recorrido (efetuada em aplicação da instrução da DG Concorrência) de lhe conceder a redução do imposto ao abrigo da section 37 do ITA 2010 e alega que a Decisão 2019/700 não impede o recorrido de aplicar essa redução.

II. APRESENTAÇÃO SUCINTA DOS FACTOS

- 4 Em 16 de outubro de 2013, a Comissão deu início a um procedimento formal de investigação para verificar se a isenção do imposto sobre os rendimentos gerados pelos juros passivos e os *royalties* prevista no ITA 2010 favorecia de forma seletiva determinadas empresas, tendo concluído que sim.
- 5 A recorrente é uma filial detida a 100 % pela Fossil Group Inc, uma empresa com sede nos Estados Unidos que integra um grupo de *design* e fabrico de artigos de moda dos EUA, fundado em 1984 e sediado em Richardson, Texas. As suas marcas incluem a Fossil, a Relic, a BMW, a Michele Watch, a Skagen Dinamarca, a Misfit, a WSI e a Zodiac Watches. A recorrente é uma empresa de Gibraltar que auferes *royalties* pela utilização mundial de certas marcas registadas e de certos elementos intangíveis (desenhos e modelos) associados às marcas de que é titular.

- 6 O recorrido é o Commissioner of Income Tax, que, por força do artigo 2.º do ITA 2010, é a autoridade responsável pelo cálculo e a cobrança do imposto sobre o rendimento em Gibraltar.
- 7 A recorrente não foi uma das 165 empresas investigadas pela Comissão Europeia e listadas no final da Decisão 2019/700. No entanto, beneficiou de uma isenção do imposto sobre os rendimentos gerados pelos *royalties*, ao abrigo do ITA 2010. Todos os rendimentos gerados pelos *royalties* auferidos pela recorrente foram declarados às autoridades tributárias dos Estados Unidos pela Fossil Group Inc e o imposto sobre esses rendimentos foi pago nos EUA à taxa de 35 %
- 8 As partes estão de acordo sobre os seguintes pontos:
- a) a section 37 do ITA 2010 autoriza o recorrido a conceder à recorrente uma redução de imposto em relação de qualquer imposto sobre os rendimentos gerados pelos *royalties* pago pela recorrente nos EUA;
 - b) sem a Decisão 2019/700, o recorrido teria concedido à recorrente a referida redução, em conformidade com as disposições do ITA 2010, em relação a qualquer imposto devido por ela em Gibraltar sobre esses rendimentos;
 - c) mesmo que os rendimentos gerados pelos *royalties* tivessem sido tributados em Gibraltar, ao abrigo do ITA 2010, entre 2011 e 2013 e esse aspeto do ITA 2010 não tivesse sido objeto de uma investigação da Comissão Europeia, o recorrido teria concedido à recorrente uma redução do imposto ao abrigo da section 37.
- 9 Em 7 de fevereiro de 2019, o Chief Minister de Gibraltar [chefe do Governo de Gibraltar], enquanto ministro responsável pelas finanças, transpôs a Decisão 2019/700 para o direito interno com a publicação das Income Tax (Amendment) Regulations 2019 [Regulamento de 2019 que altera a tributação dos rendimentos (a seguir «Regulations 2019»)]. Esse regulamento altera o ITA 2010 de modo a permitir a tributação retroativa dos rendimentos gerados por *royalties*, auferidos entre 1 de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2013, a título da classe 3-A do Anexo 1 dessa lei.
- 10 Antes de conceder à recorrente uma redução do imposto ao abrigo da section 37 do ITA 2010, o recorrido procurou obter orientações junto da DG Concorrência. Em 26 de março de 2020, a DG Concorrência informou o recorrido por escrito de que, para efeitos do cálculo do imposto, não podia ter em conta o imposto pago nos Estados Unidos sobre os rendimentos gerados pelos *royalties* da recorrente.

III. PRIMEIRO E ÚLTIMO PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL DO INCOME TAX TRIBUNAL (TRIBUNAL DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO)

- 11 Esta é a primeira vez (e, devido à saída do Reino Unido da UE, a última) que o Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) submete um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça nos termos do artigo 267.º TFUE. O Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) deve ser considerado um órgão jurisdicional habilitado para esse fim, com vista a assegurar a aplicação uniforme do direito da União [v. Acórdãos de 21 de janeiro de 2020, Banco de Santander, C-274/14, EU:C:2020:17, n.º 51 [pedido de decisão prejudicial submetido pelo Tribunal Económico-Administrativo Central (Tribunal Económico-Administrativo Central, Espanha)]; de 3 de julho de 1991, Barr e Montrose Holdings, C-355/89, EU:C:1991:287, n.ºs 6 a 10; e de 16 de julho de 1998, Pereira Roque, C-171/96, EU:C:1998:368; e Conclusões do advogado-geral A. La Pergola no processo Pereira Roque, C-171/96, EU:C:1997:425, n.º 24]. O Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) é um órgão de caráter permanente, a sua jurisdição é vinculativa e o seu processo tem natureza contraditória, como sucede entre um recorrente, por força da section 35 do ITA 2010 e o Commissioner of Income Tax (isto é, o recorrido). O Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) aplica normas de direito e há efetivamente a possibilidade de recorrer de qualquer questão de direito decidida por ele para a Supreme Court of Gibraltar (Supremo Tribunal de Gibraltar, Reino Unido). O Income Tax Tribunal (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento) é independente e está obrigado a respeitar os direitos consagrados na Constituição de Gibraltar (que espelha a Convenção Europeia dos Direitos do Homem), nomeadamente o direito a um processo equitativo.

IV. ESTATUTO DE GIBRALTAR NO DIREITO DA UNIÃO

- 12 O direito da União aplicava-se a Gibraltar por força do artigo 355.º, n.º 3, TFUE, que dispõe:
- «As disposições dos Tratados são aplicáveis aos territórios europeus cujas relações externas sejam asseguradas por um Estado-Membro»*
- 13 A aplicação plena do direito da União a Gibraltar, que resultava do artigo 355.º, n.º 3, TFUE, foi temperada pelos artigos 28.º, 29.º e 30.º do Tratado relativo às condições de adesão do Reino da Dinamarca, da Irlanda, do Reino da Noruega e do Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte (a seguir «Tratado de Adesão de 1972»). Um dos efeitos dessas disposições é a exclusão de Gibraltar do território aduaneiro da União.
- 14 O efeito desta exclusão foi apreciado pelo Tribunal de Justiça no Acórdão de 23 de setembro de 2003, Comissão/Reino Unido, C-30/01, EU:C:2003:489. Nesse processo, o Tribunal de Justiça apreciou a aplicabilidade a Gibraltar de várias diretivas da União que tinham como base jurídica o artigo 100.º CEE

(posteriormente artigo 94.º CE e atualmente artigo 115.º TFUE) ou o artigo 100.º-A CEE (posteriormente artigo 95.º CE e atualmente artigo 114.º TFUE), e cujo principal objetivo consistia na livre circulação de mercadorias. O Tribunal de Justiça declarou o seguinte no n.º 59 desse acórdão:

«[...] a exclusão de Gibraltar do território aduaneiro da Comunidade implica que não lhe são aplicáveis nem as disposições do Tratado relativas à livre circulação de mercadorias nem as do direito comunitário derivado que visam, relativamente à livre circulação de mercadorias, assegurar uma aproximação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros, nos termos dos artigos 94.º CE e 95.º CE».

- 15 Todas as outras liberdades (pessoas, serviços e capitais) aplicavam-se a Gibraltar até à saída do Reino Unido da União.

Transposição e aplicação das medidas da União em Gibraltar

- 16 Segundo o direito da União, o Reino Unido era, em última instância, o Estado-Membro responsável pelo cumprimento do direito da União em Gibraltar. No entanto, nos termos do direito constitucional de Gibraltar e tendo em conta a circunstância, igualmente de ordem constitucional, de que Gibraltar não faz parte do Reino Unido, as matérias relativas à União, designadamente a obrigação de transpor e de aplicar as diretivas da União na ordem jurídica de Gibraltar, são da responsabilidade do Governo e do Parlamento de Gibraltar.

- 17 Isso é confirmado pela section 47(3) da Constituição de Gibraltar, que estabelece:

«Sem prejuízo da responsabilidade do Reino Unido de assegurar o cumprimento do direito da União Europeia por Gibraltar, as matérias que, por força da presente Constituição, são da responsabilidade dos Ministros do [Governo de Gibraltar] não deixarão de o ser por estarem relacionadas com a União Europeia.»

- 18 Em conformidade com o artigo 16.º, n.º 3, do Regulamento [(UE) 2015/1589 do Conselho, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia 2015/1589 (JO 2015, L 248, p. 9)] (a seguir «Regulamento 2015/1589»), a recuperação dos auxílios de Estado deve ser efetuada imediatamente e segundo as formalidades do direito nacional do Estado-Membro em causa. Cabe às autoridades de Gibraltar recuperar estes auxílios em conformidade com a legislação nacional em vigor à data pertinente.

V. QUESTÕES JURÍDICAS E ARGUMENTOS

Argumentos apresentados pelo recorrido, em conformidade com a DG Concorrência

- 19 Na sua carta de 26 de março de 2020 (a seguir «carta de março»), a DG Concorrência considerou que o recorrido não podia tomar em consideração o imposto pago nos Estados Unidos sobre os rendimentos gerados pelos *royalties* da recorrente, na medida em que:
- (a) *«não é, claramente, o propósito da metodologia indicada no considerando 226 [da Decisão 2019/700] permitir a dedução dos impostos pagos nos EUA em resultado das suas regras anti-abuso [relativas às sociedades estrangeiras controladas] (SEC). A taxa SEC responde a uma lógica de tributação diferente (anti-abuso) e não tem incidência na fundamentação da Decisão 2019/700 nem no método de cálculo do auxílio».* A DG Concorrência remeteu para o n.º 318 do Acórdão de 24 de setembro, Luxemburgo e Fiat Chrysler Finance Europe/Comissão (T-755/15 e T-759/15, EU:T:2019:670);
 - (b) *«autorizar a compensação dos impostos cobrados em Gibraltar (sobre os rendimentos provenientes de Gibraltar) com os impostos cobrados nos EUA teria o efeito paradoxal de Gibraltar não poder exercer os seus poderes tributários (em relação aos rendimentos gerados por uma empresa de Gibraltar), enquanto os impostos sobre os mesmos montantes seriam efetivamente pagos nos EUA (de acordo com as suas regras anti-abuso)»;*
 - (c) o ponto 102 da Comunicação da Comissão relativa à recuperação de auxílios estatais ilegais e incompatíveis (JO 2019, C 247, p. 1) não é aplicável à recorrente uma vez que o beneficiário (isto é, a recorrente) não pagou nenhum imposto sobre o montante do auxílio.
- 20 O recorrido considera que deve seguir e aplicar a instrução da DG Concorrência.
- 21 Além disso, embora a possibilidade de obter uma redução de imposto ao abrigo da section 37 do ITA 2010 nunca tenha sido expressamente discutida com a DG Concorrência, o recorrido considera que a carta de março impede a concessão dessa redução, na medida em que torna impossível a aplicação da section 37 do ITA 2010. A carta de março foi redigida em resposta a uma carta da Fossil Group Inc. de dezembro de 2019. Nenhuma das cartas tem por objeto a section 37 do ITA 2010, mas sim o cálculo do imposto a pagar por força do considerando 226 da Decisão 2019/700.

Os Argumentos da Recorrente

22 A recorrente contesta o raciocínio acima exposto. Apresenta os seguintes argumentos:

- a) Um Estado-Membro é obrigado, por força do artigo 4.º, n.º 3, TUE, a facilitar o cumprimento da missão da Comissão, o que inclui assegurar que as decisões desta última são implementadas. O artigo 16.º, n.º 3, do Regulamento 2015/1589 exige que a recuperação do auxílio de Estado seja efetuada segundo as formalidades do direito nacional do Estado-Membro em causa;
- b) O Reino Unido, através das autoridades de Gibraltar, procurou implementar a Decisão 2019/700 através da adoção, em Gibraltar, das Regulations 2019, em que é autorizada a tributação retroativa dos rendimentos gerados pelos *royalties* no período de 2011 a 2013;
- c) O recorrido, enquanto autoridade responsável pelo cálculo do imposto sobre esses rendimentos no período em causa, estava habilitado, ao abrigo do direito interno, para conceder à recorrente qualquer redução de imposto suscetível de lhe ser aplicada ao abrigo do ITA 2010;
- d) A section 37 do ITA 2010 não era tratada pela Decisão 2019/700, que não concluía em momento algum que esta disposição viola o direito da União. A referida decisão também não conclui que o recorrido não estava habilitado a conceder qualquer redução de imposto prevista na lei de Gibraltar ao calcular os montantes devidos a título da Decisão 2019/700;
- e) A questão de saber qual a redução que deve ser aplicada a um rendimento tributável é da competência do recorrido em aplicação do direito interno e, no presente caso, o recorrido concedeu à recorrente uma redução de imposto em relação ao imposto pago nos EUA sobre os seus *rendimentos gerados pelos royalties*. Estes fatores não se verificaram no processo que deu lugar ao Acórdão de 24 de setembro de 2019, Luxemburgo e Fiat Chrysler Finance Europe/Comissão (T-755/15 e T-759/15, EU:T:2019:670), que é referido na carta de março e diz respeito a factos distintos;
- f) O recorrido confunde o cálculo do imposto devido por força do considerando 226 da Decisão 2019/700, que é um simples cálculo matemático, com a questão da redução de imposto aplicável em relação ao montante bruto devido. A questão de saber qual a redução de imposto que deve ser aplicada a um imposto a recuperar ao abrigo da Decisão 2019/700 é da competência das autoridades de Gibraltar em aplicação do ITA 2010. Isto é inteiramente conforme com o artigo 16.º, n.º 3, do Regulamento 2015/1589;
- g) Qualquer sugestão de que, ao aplicar igualmente a redução prevista na section 37, a carta de março «teria o efeito paradoxal de Gibraltar não poder

exercer os seus poderes tributários» é errada. As autoridades tributárias de Gibraltar estariam simplesmente a exercer os seus poderes, ao abrigo da legislação nacional, para conceder reduções de imposto em relação a impostos pagos nos EUA. Com efeito, se o ITA 2010 tivesse inicialmente previsto a tributação dos rendimentos gerados pelos *royalties* e se, portanto, a Comissão não tivesse investigado esse aspeto do ITA 2010, o recorrido teria aplicado a redução prevista na section 37. Nestas circunstâncias, é difícil compreender a razão pela qual a recorrente não pode beneficiar da mesma redução a que teria direito se o ITA fosse compatível com as regras em matéria de auxílios de Estado em 2010, e/ou a razão pela qual a aplicação da redução de imposto ao abrigo das regras ou do direito nacional tem o efeito paradoxal invocado pela DG Concorrência.

VI. MOTIVOS DO REENVIO PREJUDICIAL

- 23 O órgão jurisdicional de reenvio considera que o presente caso suscita uma questão complexa sobre a interpretação do direito da União, à qual o Tribunal de Justiça está em melhor posição para responder, nomeadamente a questão do efeito da Decisão 2019/700 e de saber se esta é extensível à capacidade do recorrido para aplicar a redução prevista nas leis e regulamentos locais que não foram investigados à luz das regras em matéria de auxílios de Estado.

VII. QUESTÃO PREJUDICIAL

- 24 Por conseguinte, o Income Tax Tribunal of Gibraltar (Tribunal do Imposto sobre o Rendimento de Gibraltar) decide submeter a seguinte questão prejudicial:

A concessão pelo Commissioner of Income Tax de uma redução de imposto, ao abrigo do ITA 2010, em relação ao imposto sobre os rendimentos gerados pelos *royalties* da recorrente, pago nos EUA, é contrária à Decisão 2019/700 ou opõe-se esta última à adoção dessa medida por qualquer outra razão?

[assinatura]

PRESIDENTE

**INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DO IMPOSTO
SOBRE O RENDIMENTO DE GIBRALTAR)**