

## Versão anonimizada

Tradução

C-458/18 - 1

**Processo C-458/18**

**Pedido de decisão prejudicial**

**Data de entrada:**

12 de julho de 2018

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal Administrativo da cidade de Sófia) (Bulgária)

**Data da decisão de reenvio:**

5 de julho de 2018

**Recorrente:**

GVC Services (Bulgaria) EOOD

**Recorrido:**

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika», Sófia

---

**DECISÃO**

**N.º 4210**

**5 de julho de 2018**

ADMINISTRATIVEN SAD (Tribunal Administrativo)

**Sofia-grad (cidade de Sófia)**

[...] [Omissis]

**5 de julho de 2018**

[...] [Omissis]

O processo rege-se pelos artigos 156.º a 161.º, conjugados com o artigo 83.º, n.º 4, do Danachno-osiguriteln protsesualen kodex (DOPK) (Regulamento de processo em matéria fiscal e da segurança social).

O processo foi instaurado na sequência de um recurso interposto pela GVC Services (Bulgaria) EOOD do aviso de liquidação n.º R-29002917004916-091- 001/01.12.2017, corrigido pelos avisos retificativos n.ºs P-29002917210282-003-001/07.12.2017 e P-29002917224182-003-002/22.12.2017, das autoridades tributárias da Teritorialna direksia Sofia na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direção Regional de Sófia da Agência Nacional das Receitas).

No entender do Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal Administrativo da cidade de Sófia), este tribunal, para decisão do litígio, necessitava da interpretação do direito da União, mais precisamente do artigo 2.º da Diretiva 2011/96/UE do Conselho, de 30 de novembro de 2011, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes. O Administrativen sad Sofia-grad considera, por isso, adequado submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia um pedido de decisão prejudicial para interpretação das disposições aplicáveis ao litígio.

[...] *[Omissis]*

### **Partes**

- 1 Recorrente: GVC Services (Bulgaria) EOOD [...] *[omissis]*
- 2 Recorrido: Direktor na Direksia «Obzhaltvane i danachno-osiguritelna praktika» Sofia pri Tsentralnoto upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Diretor da Direção «Impugnação e procedimento em matéria Tributária e da Segurança Social» de Sófia na Administração Central da Agência Nacional das Receitas).

### **Objeto do processo**

- 3 O objeto do recurso é um aviso de liquidação de imposto, na medida em que nele se determina uma dívida do imposto sobre os dividendos e o saldo da liquidação pagos a uma pessoa coletiva estrangeira.

### **Matéria de facto**

- 4 A matéria de facto fixada no processo não é objeto de controvérsia entre as partes e apresenta-se do modo seguinte:
- 5 A recorrente é uma sociedade unipessoal de responsabilidade limitada com a denominação social GVC Services (Bulgaria) EOOD. Foi constituída nos termos da Targovski zakon (Código Comercial) da República da Bulgária. Até 1 de

fevereiro de 2016, o capital desta sociedade búlgara era detido exclusivamente pela sociedade PGB Limited, Gibraltar, que tinha sido constituída em Gibraltar. A sociedade búlgara presta serviços relacionados com as tecnologias de informação (serviços de IT), entre as quais o desenvolvimento de *software* para tarefas determinadas e o desenvolvimento correlativo de conceções, *design*, testes, assistência ao *software* e outras prestações de serviços sob a forma de programação e teste de um código de programa para tarefas, que recebe dos chefes da divisão IT nos serviços centrais da sociedade-mãe.

- 6 No período de 13 de julho de 2011 a 21 de abril de 2016, a recorrente distribuiu dividendos à sociedade-mãe PGB Limited, Gibraltar, e pagou-os sem fazer a retenção na fonte e o pagamento do imposto na Bulgária, porque entendeu que a sociedade PGB Limited, Gibraltar pode ser considerada uma pessoa coletiva estrangeira com domicílio fiscal num Estado-Membro da União Europeia.
- 7 No aviso de liquidação impugnado, foi calculada uma dívida de impostos que deviam ter sido retidos na fonte, relativamente a dividendos e ao saldo da liquidação, no montante total de 930 529,54 BGN; desse montante, 669 690,32 BGN correspondiam à dívida principal e 260 839,22 BGN a juros de mora.
- 8 O aviso de liquidação foi contestado numa reclamação administrativa apresentada ao recorrido, que confirmou a liquidação pela decisão n.º 264/19.02.2018. A recorrente interpôs recurso contencioso do aviso de liquidação confirmado pela referida decisão da autoridade administrativa, nos termos do artigo 152.º, n.º 2, do DOPK, tendo, em consequência, sido instaurado o processo judicial no Administrativen sad Sofia-grad.

### **Alegações das partes**

- 9 A recorrente alega que o direito da União também se aplica a Gibraltar, que tem o estatuto de um território soberano europeu cujas relações externas são asseguradas pelo Reino Unido. A recorrente invoca o artigo 355.º, n.º 3, TFUE e alega que o pagamento de dividendos não é abrangido pelas exceções previstas pelos artigos 28.º a 30.º dos Atos relativos 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 às Comunidades Europeias e às adaptações dos Tratados (JO 1972, L 73, p. 14, a seguir: «Atos de Adesão de 1972»). A este respeito, a recorrente defende que a sociedade-mãe cumpre os requisitos do artigo 2.º da Diretiva 2011/96; deve ser equiparada a uma sociedade constituída no Reino Unido e está sujeita ao imposto sobre as pessoas coletivas em Gibraltar, que deve ser equiparado ao *corporation tax* (imposto sobre as sociedades) no Reino Unido, previsto no Anexo I, Parte B, da Diretiva 2011/96.
- 10 O recorrido alega que a Diretiva 2011/96 contém uma lista expressa e exaustiva tanto das sociedades (Anexo I, parte A) como dos impostos (Anexo I, Parte B), a que se aplica. O âmbito de aplicação da diretiva é estabelecido nela de modo exaustivo e não pode ser considerado extensivo a sociedades constituídas em

Gibraltar e que aí estejam sujeitas a imposto, visto que não é admissível interpretar extensivamente as disposições legais relativas aos impostos.

### **Direito nacional aplicável**

- 11 Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (lei relativa ao Imposto sobre as pessoas coletivas) (DV n.º 105, de 22 de dezembro de 2006 [...] *[omissis]*)

Artigo 194.º

(1) Ficam sujeitos a retenção na fonte os dividendos e o saldo da liquidação distribuídos (personificados) por pessoas coletivas nacionais às seguintes entidades:

1. Pessoas coletivas estrangeiras, exceto nas situações em que os dividendos são obtidos por uma pessoa coletiva estrangeira através de um estabelecimento estável situado no país;

2. Pessoas coletivas nacionais que não sejam comerciantes, incluindo os municípios.

(2) O imposto a que se refere o n.º 1 é definitivo e é retido por retenção na fonte pelas pessoas coletivas nacionais que distribuem os dividendos ou o saldo da liquidação.

(3) O n.º 1 não se aplica quando os dividendos e o saldo da liquidação são distribuídos às seguintes pessoas ou instituições:

1. Pessoas coletivas nacionais que participam no capital de uma sociedade como representantes do Estado;

2. Fundos de investimento;

3. [...] *[Omissis]* pessoas coletivas estrangeiras que têm o seu domicílio fiscal num Estado-Membro da União Europeia ou noutro Estado parte no Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, exceto nas situações de distribuição oculta de lucros.

### **Direito da União aplicável**

- 12 Diretiva 2011/96/UE do Conselho, de 30 de novembro de 2011, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes

Artigo 2.º

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

- a) «Sociedade de um Estado-Membro», qualquer sociedade:
- i) que revista uma das formas enumeradas na Parte A do anexo I,
  - ii) que, de acordo com a legislação fiscal de um Estado-Membro, seja considerada como tendo nele o seu domicílio fiscal e que, nos termos de uma convenção em matéria de dupla tributação celebrada com um Estado terceiro, não seja considerada como tendo domicílio fiscal fora da União,
  - iii) que, além disso, esteja sujeita, sem possibilidade de opção e sem deles se encontrar isenta, a um dos impostos enumerados na Parte B do anexo I ou a qualquer outro imposto que possa vir a substituir um destes impostos.
- b) «Estabelecimento estável», qualquer instalação fixa, situada num Estado-Membro, através da qual uma sociedade de outro Estado-Membro exerce, no todo ou em parte, a sua atividade, na medida em que os lucros dessa instalação fixa sejam sujeitos a imposto no Estado-Membro em que estiver situada, por força da convenção fiscal bilateral aplicável ou, na ausência de tal convenção, por força do direito interno.

13 Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

Artigo 355.º

[...]

3. As disposições dos Tratados são aplicáveis aos territórios europeus cujas relações externas sejam asseguradas por um Estado-Membro.

14 Atos de Adesão de 1972

Artigo 28.º

Os atos das instituições da Comunidade relativos aos produtos abrangidos pelo Anexo II do Tratado CEE e aos produtos cuja importação na Comunidade esteja submetida a uma regulamentação específica em consequência da execução da política agrícola comum, bem como os atos em matéria de harmonização das legislações dos Estados-Membros relativas aos impostos sobre o volume de negócios não são aplicáveis a Gibraltar, a não ser que o Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, disponha em contrário.

**Jurisprudência dos tribunais nacionais**

- 15 A questão de saber se a Diretiva 2011/96 se aplica a sociedades constituídas em Gibraltar ainda não foi objeto de decisão pelos tribunais nacionais.

## **Jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia**

- 16 O Tribunal de Justiça já decidiu reiteradamente que, por força do artigo 355.º, n.º 3, TFUE, o direito da União é aplicável a Gibraltar. Para garantir a aplicação coerente do direito da União, o Tribunal de Justiça admitiu questões prejudiciais nas quais se pedia a interpretação do artigo 29.º dos Atos de Adesão para esclarecer o alcance da exclusão de Gibraltar do território aduaneiro da União (processo C-267/16, Albert Buhagiar) bem como das prestações de serviços realizadas por operadores económicos estabelecidos em Gibraltar a pessoas residentes em outros Estados-Membros da União (processo C-591/15, The Gibraltar Betting and Gaming Association).

Há jurisprudência do Tribunal de Justiça que, no entender do órgão jurisdicional de reenvio, fornece argumentos no sentido de que é admissível a apresentação de questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça para interpretação de uma disposição da lei búlgara relativa ao Imposto sobre o Valor Acrescentado.

## **Fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

Quanto à admissibilidade do pedido:

- 17 Nos termos do artigo 267.º TFUE, o Tribunal de Justiça da União Europeia é competente para decidir, a título prejudicial: a) sobre a interpretação dos Tratados; b) sobre a validade e a interpretação dos atos adotados pelas instituições, órgãos ou organismos da União.

A Diretiva 2011/96 é abrangida pela competência do Tribunal de Justiça para decidir a título prejudicial.

Quanto às questões concretas submetidas

- 18 O objetivo da Diretiva 2011/96 é isentar de retenção na fonte os dividendos e outro tipo de distribuição de lucros pagos pelas sociedades afiliadas às respetivas sociedades-mãe, bem como suprimir a dupla tributação de tais rendimentos ao nível da sociedade-mãe.
- 19 As relações entre sociedades-mães e afiliadas de Estados-Membros diferentes devem ser reguladas de modo que não sejam violadas as regras da concorrência do mercado interno e os agrupamentos de sociedades de Estados-Membros diferentes não devem ser prejudicados em relação ao agrupamento de sociedades de um mesmo Estado-Membro.
- 20 Para garantir a neutralidade fiscal, torna-se necessário isentar de retenção na fonte os lucros que uma sociedade afiliada distribui à sua sociedade-mãe.
- 21 Para atingir os objetivos da diretiva, foram adotadas separadamente as listas das sociedades e dos impostos abrangidos pelo âmbito de aplicação da diretiva, nas

quais não são mencionados os territórios europeus e os impostos que neles devem ser pagos.

- 22 Nas circunstâncias acima expostas, deve esclarecer-se se Gibraltar está excluído do âmbito de aplicação da diretiva ou se o imposto a que a sociedade-mãe está sujeita em Gibraltar justifica que a sociedade afiliada fique isenta de um imposto retido na fonte na Bulgária.

Pelos fundamentos expostos, o Administrativen sad Sofia-grad

**decidiu:**

São submetidas ao Tribunal de Justiça da União Europeia, ao abrigo do artigo 267.º, primeiro parágrafo, alínea b), do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, as seguintes questões prejudiciais:

- 1) Deve o artigo 2.º, alínea a), i), conjugado com o Anexo I, parte A, alínea ab) da Diretiva 2011/96/UE, ser interpretado no sentido de que o conceito «As sociedades constituídas nos termos do direito do Reino Unido» também inclui as sociedades constituídas em Gibraltar?
- 2) Deve o artigo 2.º, alínea a), iii), conjugado com o Anexo I, Parte B, da Diretiva 2011/96/UE, ser interpretado no sentido de que o conceito «corporation tax, no Reino Unido» também inclui o imposto sobre as pessoas coletivas que é pago em Gibraltar?