

Processo C-558/19

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

23 de julho de 2019

Órgão jurisdicional de reenvio:

Tribunalul Cluj (Roménia)

Data da decisão de reenvio:

3 de julho de 2019

Recorrente:

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

Recorrida:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[Omissis]

TRIBUNALUL CLUJ

**SECȚIA MIXTĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL, DE
CONFLICTE DE MUNCĂ ȘI ASIGURĂRI SOCIALE (Tribunal de Cluj,
Roménia – Secção mista de contencioso administrativo e tributário, do
trabalho e da segurança social; a seguir «Tribunalul»)**

[Omissis]

Audiência pública de 3 de julho de 2018

[Omissis]

Foi instaurado o processo de contencioso administrativo e tributário entre a recorrente, IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ (Empresa Pizzarotti & C SPA Itália, sucursal de Cluj), e a recorrida, AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI (Agência Nacional da

Administração Fiscal – Direção Geral dos Grandes Contribuintes, Roménia), que tem por objeto a impugnação de um ato administrativo tributário.

[*Omissis*]

[*Omissis*] Em 2 de julho de 2018, a recorrente juntou aos autos do processo notas de audiência respeitantes à posição processual da recorrida nas quais esta solicitou o indeferimento do pedido de decisão prejudicial submetido ao Tribunal de Justiça da União Europeia.

[A recorrente] observa, na sequência da posição processual da recorrida, que reformulou o pedido no sentido de que, se as disposições do artigo 11.º, n.º 2 e do artigo 29.º, n.º 3, do Codul fiscal (Código Tributário), forem interpretadas da forma como defende a autoridade tributária, violam o artigo 49.º e o artigo 63.º TFUE [*omissis*], por se considerar que as transferências de fundos entre uma sucursal estabelecida num Estado-Membro e a sociedade-mãe estabelecida noutro Estado-Membro constituem operações suscetíveis de ser sujeitas às normas em matéria de preços de transferência.

O TRIBUNALUL

Pronunciando-se sobre o pedido de reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia, após análise dos atos em questão, observa o seguinte:

1. Circunstâncias do processo. Tramitação processual. Factos.

O Tribunalul ficou incumbido em primeira instância do pedido de anulação da decisão [*omissis*] de 23 de novembro de 2016, relativa à reclamação administrativa apresentada contra o aviso de liquidação [*omissis*] de 20 de setembro de 2017, [*omissis*] [e de anulação] do aviso de liquidação [*omissis*] de 20 de setembro de 2017, emitidos pela Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direção Geral dos Grandes Contribuintes), que estabeleceram um valor adicional do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas a cargo da recorrente, no montante de RON 297 141,92, e um aumento da sua base tributável, no montante de RON 1 857 137.

Verificou-se que a sociedade recorrente foi submetida a uma inspeção fiscal relativamente ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, no período entre 29 de julho de 2016 e 11 de setembro de 2017, pelo Activitatea de Inspecție Fiscală (Serviço de Inspeção Fiscal) da Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direção Geral dos Grandes Contribuintes), com a consequente elaboração do relatório de inspeção fiscal [de] [*omissis*] 20 de setembro de 2017, com base no qual foi emitido o aviso de liquidação [de] [*omissis*] 20 de setembro de 2017, que impôs à referida sociedade obrigações de pagamento adicionais [no] montante de RON 297 141,92 e um acréscimo da matéria coletável no montante de RON 1 857 137.

Durante a inspeção fiscal constatou-se que a recorrente, a Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursal de Cluj, celebrou, na qualidade de mutuante, dois contratos de empréstimo com a SC Impresa Pizzarotti&C SPA Itália [, na qualidade de mutuária]: o contrato [omissis] [de] 6 de fevereiro de 2012, relativo à concessão de um empréstimo, pela [mutuante], no montante de EUR 11 400 000, e o contrato [omissis] [de] 9 de março de 2012, relativo à concessão de um empréstimo, pela [mutuante], no montante de EUR 2 300 000. Aqueles montantes foram concedidos a título de empréstimo por um período inicial de 1 ano, que podia ser prolongado através de aditamento ao contrato. Os contratos de empréstimo não previam qualquer cláusula relativa à cobrança de juros pela recorrente. A 1 de janeiro de 2013, o valor residual a reembolsar era de EUR 11 250 000. Os dois empréstimos em questão foram totalmente reembolsados em 9 de abril de 2014.

À luz de tais considerações, e tendo em conta o artigo 11.º, n.º 2, e o artigo 29.º, n.º 3, da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que aprovou o Código Tributário), os órgãos de inspeção fiscal concluíram que a sociedade recorrente é uma entidade coligada à sociedade-mãe, que os empréstimos concedidos constituíam transferências que, de acordo com as normas em matéria de preços de transferência, deveriam ter sido efetuadas ao preço de mercado, correspondente à taxa de juro média aplicada pelo Banca Națională a României (Banco Nacional da Roménia), e que, conseqüentemente, a recorrente devia pagar um imposto adicional no montante de RON 297 141,92 e a sua base tributável devia ser aumentada no montante de RON 1 857 137.

Por decisão n.º 114/23.11.2017, a Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direção-Geral dos Grandes Contribuintes), indeferiu por falta de fundamento a reclamação relativa ao montante controvertido apresentada pela recorrente, que seguidamente interpôs recurso de contencioso tributário contra aquela decisão no Tribunalul, em 15 de dezembro de 2017.

A recorrente alega que as disposições legais invocadas pela autoridade tributária violam os artigos 49.º e 63.º TFUE, na medida em que preveem que as transferências de fundos [entre uma] sucursal estabelecida num Estado-Membro e a sociedade-mãe estabelecida noutra Estado-Membro constituem operações que podem ser submetidas às normas em matéria de preços de transferência, porque essas normas não são aplicáveis quando uma sucursal e a sociedade-mãe se encontrem estabelecidas no território do mesmo Estado.

Em conclusão, a recorrente alega que a conduta adotada pelas autoridades viola as normas europeias.

2. Quadro jurídico

O Tribunalul considera que a questão de direito objeto de análise no processo de contencioso administrativo é relativo à legitimidade dos atos administrativos tributários que estabelecem o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

para as operações de transferência de fundos entre uma sucursal e a sociedade-mãe quando estas estejam estabelecidas em Estados-Membros diferentes.

Neste contexto, é necessário clarificar se este modo de determinar a obrigação de pagamento do imposto constitui uma aplicação correta do direito da União Europeia à luz das disposições previstas nos artigos 49.º e 63.º TFUE.

3. Ao decidir sobre os pedidos de reenvio apresentados, o Tribunalul concluiu que para uma solução justa do recurso [*omissis*], é necessário que o Tribunal de Justiça da União Europeia se pronuncie sobre as questões de princípio que emergem do contexto do pedido prejudicial apresentado.

4. [*Omissis*]

5. *Legislação e jurisprudência relevantes*

I. Disposições de direito nacional aplicáveis ao litígio

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que aprovou o Código Tributário)

«Artigo 7.º – Definições gerais

(1) Nos termos do presente Código, à exceção do Título VI, os termos e as expressões a seguir enumerados têm o seguinte significado:

(...)

20. *“pessoa” – qualquer pessoa singular ou coletiva;*

21. *“entidades coligadas” – uma entidade está coligada a outra quando a relação entre ambas se enquadre em pelo menos uma das seguintes situações:*

(...)

c) uma pessoa coletiva está coligada a outra pessoa coletiva quando:

(i) a primeira pessoa coletiva detém, direta ou indiretamente, incluindo as ações das entidades coligadas, pelo menos 25 % do valor/número de ações do capital ou dos direitos de voto da outra pessoa coletiva, ou tem o controlo dessa pessoa coletiva;

(ii) a segunda pessoa coletiva detém, direta ou indiretamente, incluindo as ações das entidades coligadas, pelo menos 25 % do valor/número de ações do capital ou dos direitos de voto da primeira pessoa coletiva;

(iii) *uma terceira pessoa coletiva detém, direta ou indiretamente, incluindo as ações das entidades coligadas, pelo menos 25 % do valor/número de ações de capital ou de direitos de voto tanto da primeira como da segunda pessoa coletiva;*

(...)

32. *“transferência” – qualquer venda, cessão ou alienação do direito de propriedade, a permuta de um direito de propriedade com serviços ou outro direito de propriedade, bem como a transferência de ativos fiduciários no âmbito de uma operação de fideicomisso (trust) na aceção do Código Civil.»*

«Artigo [11.º] – Disposições especiais para aplicação do Código Tributário

(2) *No âmbito de uma transação entre entidades romenas e entidades não estabelecidas na Roménia coligadas entre si, bem como entre entidades romenas coligadas, as autoridades fiscais podem ajustar o montante dos rendimentos ou das despesas de cada uma dessas entidades, na medida do necessário, de modo a refletir o preço de mercado dos bens ou dos serviços prestados no âmbito da transação. Para determinar o preço de mercado das transações entre as entidades coligadas é utilizado o mais adequado de entre os seguintes métodos: (...)*»

«Artigo 29.º – Rendimentos de um estabelecimento estável

(3) *O rendimento tributável de um estabelecimento estável é determinado considerando este último como uma entidade distinta e em conformidade com as regras relativas aos preços de transferência, aplicadas para determinar o preço de mercado de uma transferência entre uma pessoa coletiva estrangeira e o seu estabelecimento estável. Se o estabelecimento estável não possuir fatura das despesas que lhes são imputadas pelo seu estabelecimento principal, os outros documentos comprovativos devem conter elementos que demonstrem que efetivamente suportou os custos e a imputação razoável dos referidos custos ao estabelecimento estável em conformidade com as regras relativas aos preços de transferência.*

II. Direito da União Europeia:

Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

«Artigo 49.º

(ex- artigo 43.º TCE)

No âmbito das disposições seguintes, são proibidas as restrições à liberdade de estabelecimento dos nacionais de um Estado-Membro no território de outro Estado-Membro. Esta proibição abrangerá igualmente as restrições à constituição de agências, sucursais ou filiais pelos nacionais de um Estado-Membro estabelecidos no território de outro Estado-Membro.

A liberdade de estabelecimento compreende tanto o acesso às atividades não assalariadas e o seu exercício, como a constituição e a gestão de empresas e designadamente de sociedades, na aceção do segundo parágrafo do artigo 54.º, nas condições definidas na legislação do país de estabelecimento para os seus próprios nacionais, sem prejuízo do disposto no capítulo relativo aos capitais.»

«Artigo 63.º

(ex-artigo 56.º TCE)

1. No âmbito das disposições do presente capítulo, são proibidas todas as restrições aos movimentos de capitais entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros.

2. No âmbito das disposições do presente capítulo, são proibidas todas as restrições aos pagamentos entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros.»

6. Razões que levaram o órgão jurisdicional de reenvio a suscitar as questões prejudiciais

[omissis]»

No presente caso, o órgão jurisdicional de reenvio é chamado a apreciar a legalidade de atos administrativos tributários através dos quais a autoridade tributária impôs à recorrente obrigações fiscais adicionais sob a forma de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, como consequência de esta ter transferido fundos para a sua sociedade-mãe, estabelecida em Itália, e de a autoridade tributária considerar que, à luz da legislação nacional anteriormente mencionada, aquelas operações deveriam ser consideradas operações entre entidades coligadas, às quais se aplicam as regras relativas aos preços de transferência. Com efeito, a autoridade tributária entendeu que o artigo 11.º, n.º 2, do Codul fiscal (Código Tributário), anteriormente citado, prevê que as transações entre entidades romenas e entidades não estabelecidas na Roménia coligadas entre si estão sujeitas às regras relativas aos preços de transferência e que o conceito de «entidade romena» inclui uma sucursal que constitua o estabelecimento estável de uma entidade não residente, à luz do artigo 29.º, n.º 3, do Codul fiscal (Código Tributário).

Em contrapartida, se tais operações tivessem sido efetuadas entre uma sucursal e [uma] sociedade-mãe estabelecida na Roménia, não poderiam ser qualificadas como operações sujeitas às normas em matéria de preços de transferência, dado que as sucursais não são consideradas pelo Codul fiscal (Código Tributário) como entidades distintas quando não constituam um estabelecimento estável de uma pessoa coletiva não residente.

O Tribunalul considera que o caso objeto do presente litígio limita o direito de estabelecimento previsto no artigo 49.º TFUE, porquanto as transferências de

fundos entre uma sucursal estabelecida num Estado-Membro e a sociedade-mãe não residente estão sujeitas a condições mais onerosas que o mesmo tipo de transferências efetuadas entre uma sucursal e a sociedade-mãe que se encontrem estabelecidas no mesmo Estado-Membro.

Por estas razões, considerando que o Tribunal de Justiça da União Europeia ainda não se pronunciou sobre esta questão e que o litígio será julgado em primeira instância, e tendo em conta o disposto no artigo 267.º TFUE, o órgão jurisdicional de reenvio considera necessário recorrer ao Tribunal de Justiça *[omissis]*.

[Omissis]

PELOS FUNDAMENTOS EXPOSTOS

EM NOME DA LEI

DISPÕE:

Nos termos do artigo 276.º TFUE, submete ao Tribunal de Justiça da União Europeia a seguinte decisão prejudicial:

Opõem-se os artigos 49.º e 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a uma legislação nacional como a que está em causa [artigo 11.º, n.º 2, artigo 29.º, n.º 3, da Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Lei n.º 571/2003 que aprovou o Código Tributário)], que permite reclassificar uma transferência bancária de fundos por uma sucursal estabelecida num Estado-Membro para a sua sociedade-mãe estabelecida noutra Estado-Membro como uma «operação que gera rendimentos», com a consequente obrigação de aplicar as regras relativas aos preços de transferência, quando, se a mesma operação tivesse sido realizada entre uma sucursal e uma sociedade-mãe estabelecidas no mesmo Estado-Membro, não poderia ter sido reclassificada do mesmo modo e não teriam sido aplicadas as referidas regras?

[Omissis]