

Processo C-786/19**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

23 de outubro de 2019

Órgão jurisdicional de reenvio:

Finanzgericht Köln [Tribunal Tributário de Colónia] (Alemanha)

Data da decisão de reenvio:

22 de fevereiro de 2019

Autora:

The North of England P & I Association Ltd., por si e como sucessora da Marine Shipping Mutual Insurance Company

Demandado:

Bundeszentralamt für Steuern (Serviço Tributário Central Federal)

Objeto do processo principal

Imposto sobre o seguro de navios marítimos – Navios inscritos no registo marítimo da Alemanha, mas que arvoram bandeira de outro Estado – Conexão da obrigação tributária segundo o direito nacional unicamente com a inscrição no registo – Compatibilidade com a Diretiva 88/357/CEE

Objeto e base jurídica do pedido prejudicial

Interpretação do direito da União, artigo 267.º TFUE

Questão prejudicial

Deve o artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, conjugado com o artigo 25.º, primeiro parágrafo, primeiro segmento, da Diretiva 88/357/CEE, e/ou com o artigo 46.º, n.º 2, da Diretiva 92/49/CEE, ser interpretado, no tocante à determinação do Estado-Membro em que o risco se situa, no sentido de que, no

caso de um seguro contra riscos conexos com a exploração de um navio, esse Estado é aquele em cujo território um navio foi inscrito no registo oficial, com a finalidade de provar a respetiva propriedade, ou o Estado cuja bandeira o navio arvora?

Disposições do direito internacional invocadas

Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar (a seguir «Convenção sobre o Direito do Mar» ou «CDM»), em especial artigos 91.º e 94.º

Disposições do direito da União invocadas

Segunda Diretiva do Conselho, de 22 de junho de 1988, relativa à coordenação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes ao seguro direto não vida, que fixa disposições destinadas a facilitar o exercício da livre prestação de serviços e que altera a Diretiva 73/239/CEE, em especial artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, conjugado com o artigo 25.º, primeiro parágrafo.

Diretiva 92/49/CEE do Conselho, de 18 de junho de 1992, relativa à coordenação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes ao seguro direto não vida e que altera as Diretivas 73/239/CEE e 88/357/CEE (terceira diretiva sobre o seguro não vida), em especial artigo 46.º, n.º 2.

Disposições nacionais invocadas

Versicherungsteuergesetz (Lei do imposto sobre os seguros), na redação constante do aviso de republicação de 10 de janeiro de 1996 [a seguir «VersStG 1996»], em especial § 1, n.º 2, segundo período, ponto 2.

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A autora é uma seguradora sediada na Grã-Bretanha e oferece seguros marítimos em todo o mundo. Além disso, é a sucessora da Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (a seguir «MSMI»). A autora, e/ou a MSMI, seguraram os riscos de uma série de navios pertencentes a sociedades por quotas de direito alemão. A cada um dos navios foi atribuído um chamado número IMO (IMO = International Maritime Organization), e cada um deles foi inscrito no registo de navios do Amtsgericht Hamburg (Tribunal de primeira instância de Hamburgo).
- 2 Com base nestes contratos de seguro, a autora cobrava prémios de seguro. Nesse contexto, não eram pagos os impostos alemães sobre os seguros.
- 3 O Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (Serviço Federal da Navegação Marítima e da Hidrografia) alemão autorizou que os navios em causa arvorassem,

em vez da bandeira alemã, uma outra bandeira nacional, designadamente a bandeira da Libéria ou de Malta (a chamada «mudança de bandeira»). Os navios continuaram inscritos no registo alemão de navios durante o período de mudança de bandeira.

- 4 O demandado emitiu à autora um aviso de liquidação do imposto sobre os seguros que incidiu sobre os prémios cobrados. Após ter deduzido, sem êxito, reclamação desse aviso, a autora propôs uma ação no tribunal de reenvio.

Principais argumentos das partes no processo principal

- 5 A autora alega que, de acordo com os preceitos de direito da União constantes do artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, da Diretiva 88/357, o direito de tributação é determinado unicamente em função da matrícula de um veículo. No caso dos navios o Estado da matrícula é o Estado cuja bandeira o navio é autorizado a arvorar, pois os Estados da bandeira estabelecem os critérios de qualidade para os navios que navegam sob as respetivos pavilhões, pelo que são responsáveis pelos riscos gerados pelos navios.
- 6 Ao invés, o demandado alega que o legislador alemão estabelece precisamente como elemento de conexão para a tributação em imposto sobre os seguros dos veículos de qualquer tipo, não a soberania da bandeira, mas sim a inscrição num registo (nacional; (neste caso, o registo dos navios) e a existência de um sinal distintivo (neste caso, o número IMO). É irrelevante uma outra inscrição paralela do navio, por exemplo num registo de bandeiras estrangeiro.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

Quanto à situação jurídica à luz do direito nacional

- 7 Segundo o direito nacional, haverá que julgar a ação improcedente, visto que se verificam todos os pressupostos para a tributação dos prémios de seguro cobrados pela autora. Nos termos do § 1, n.º 2, segundo período, ponto 2, da VerStG 1996, a obrigação tributária depende, *inter alia*, de «o veículo abrangido pelo âmbito de aplicação desta lei estar inscrito num registo oficial ou num registo reconhecido oficialmente e receber um sinal distintivo». No caso vertente, verificam-se estes dois pressupostos. Pelo contrário, é irrelevante saber qual o Estado que emitiu uma «matrícula» aos navios para navegarem.
- 8 A mudança de bandeira em nada altera o dever de contratar um seguro, pois mantém-se então a inscrição no registo de navios alemão. Além disso, no caso de ser feita a inscrição num registo de bandeiras estrangeiro, não se verifica o pressuposto da inscrição num registo nacional («no âmbito de aplicação desta lei»).

- 9 Esta interpretação está em consonância com a intenção do legislador alemão e com os trabalhos preparatórios da VerStG 1996. Enquanto o projeto de lei original previa que se tomaria por base a matrícula, após consulta à Comissão e depois de alcançado um acordo com os peritos dos outros Estados-Membros, tomou-se como elemento de conexão a inscrição num registo e a existência de um sinal distintivo. O fundamento para esta alteração é o facto de a versão oficial alemã da Diretiva 88/357 apresentar desvios significativos face às versões noutras línguas oficiais da União. No projeto de lei lê-se, a este respeito: «Para uma delimitação clara, no futuro dever-se-á tomar por referência – em correspondência com as normas previstas noutros Estados-Membros – não a matrícula, mas sim a inscrição num registo oficial (por exemplo, um registo de veículos, um registo de navios).»

Quanto ao enquadramento jurídico à luz do direito da União

- 10 No entanto, o tribunal de reenvio tem dúvidas quanto à conformidade do enquadramento jurídico nacional com o direito da União, sobretudo porque então é possível a tributação tanto no Estado-Membro da inscrição no registo, como no Estado-Membro da matrícula ou no Estado da bandeira.
- 11 O direito da União (artigo 25.º, n.º 1, da Diretiva 88/357 e/ou artigo 46.º, n.º 2, da Diretiva 92/49) atribui o direito de tributação ao Estado-Membro em que o risco se situa. Nos termos do artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, da Diretiva 88/357, para os seguros sobre veículos matriculados entende-se por Estado-Membro em que o risco se situa o «Estado-Membro de matrícula». Porém, essas normas não contêm uma definição do conceito de «Estado-Membro de matrícula».
- 12 O Estado de matrícula poderá ser o Estado segundo cujo direito um veículo é autorizado a circular na via pública. No tocante aos navios, de acordo com esta conceção o Estado-Membro de matrícula poderá ser o Estado que estabelece as normas jurídicas para a circulação de navios no tráfego em geral e, assim, as condições gerais para a utilização do navio. Atendendo ao risco operacional geral que os veículos colocam, o critério da matrícula poderá ser adequado, no interesse do seguro, para localizar clara e geograficamente o risco gerado por um veículo.
- 13 A favor do Estado-Membro de matrícula como elemento de conexão poderão militar também as normas da CDM. Nos termos do artigo 91.º, n.º 1, da CDM os navios têm a nacionalidade do Estado cuja bandeira arvoram. Nos termos do artigo 94.º, n.º 1, da CDM todo o Estado exerce a sua jurisdição e o seu controlo sobre os navios que arvorem a sua bandeira. Em especial, todo o Estado deve tomar, para os navios que arvorem a sua bandeira, as medidas necessárias para garantir a segurança no mar (cf. artigo 94.º, n.º 3, da CDM).
- 14 Há ainda que considerar que outras versões linguísticas da Diretiva 88/357 que não a alemã (por exemplo, a versão inglesa e a versão italiana) não falam, no artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, do Estado-Membro de matrícula, mas sim do Estado-Membro de registo.

- 15 Também face à jurisprudência do Tribunal de Justiça é duvidoso, no tocante à interpretação do artigo 2.º, alínea d), segundo travessão, da Diretiva 88/357, até que ponto se pode tomar por referência unicamente a inscrição num registo, independentemente da possível autorização de um veículo para circular.
- 16 Assim, por um lado é possível inferir da jurisprudência do Tribunal de Justiça (Acórdãos de 14 de junho de 2001, C-191/99, EU:C:2001:332, e de 17 de janeiro de 2019, C-74/18, A, EU:C:2019:33, n.º 29) que para a questão de situar o risco, e logo de atribuir o direito de tributação, devem ser determinantes critérios de ordem concreta e física em vez de critérios de ordem jurídica, e que a cada risco corresponde um elemento concreto que permite localizá-lo num determinado Estado-Membro (cf. Acórdão de 14 de junho de 2001, C-191/99, EU:C:2001:332, n.º 44).
- 17 Por outro lado, o Tribunal de Justiça afirma que o Estado-Membro onde o risco se situa é o Estado-Membro de matrícula do veículo, mesmo que não se trate do Estado-Membro em que o veículo é utilizado (cf. Acórdão de 14 de junho de 2001, C-191/99, EU:C:2001:332, n.º 45).
- 18 Além disso, o Tribunal de Justiça (Acórdãos de 14 de junho de 2001, C-191/99, EU:C:2001:332, n.º 46, e de 17 de janeiro de 2019, C-74/18, A, EU:C:2019:33, n.º 29) esclareceu que o objetivo do regime decorrente dos casos especiais previstos no artigo 2.º, alínea d), último travessão, da Diretiva 88/357 «era, [nomeadamente,] o de criar uma norma supletiva para a determinação do local onde o risco de exploração se situa, quando esse risco não está ligado especificamente a um imóvel, a um veículo ou a uma viagem. A tónica é colocada para esse efeito no local onde é exercida a atividade cujo risco está coberto pelo contrato».