

**Processo C-436/23****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:**

13 de julho de 2023

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Hof van Beroep te Gent (Tribunal de Recurso de Gent, Bélgica)

**Data da decisão de reenvio:**

13 de junho de 2023

**Recorrente:**

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën (Estado Belga/Serviço Público Federal das Finanças)

**Recorrida:**

Volvo Group Belgium NV

**Objeto do processo principal**

O presente pedido foi apresentado no âmbito de um litígio relativo a uma legislação que instituiu uma «*fairness tax*». O Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica) anulou a referida legislação, mas manteve os seus efeitos, nomeadamente os relativos aos exercícios fiscais de 2015 e 2016, pelo que a recorrida é devedora da *fairness tax* relativamente a esses exercícios fiscais. Em sede de primeira instância, os avisos de liquidação em causa foram anulados. O Estado belga veio agora interpor recurso da referida decisão.

**Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial**

No presente pedido de decisão prejudicial, nos termos do artigo 267.º TFUE, o órgão jurisdicional de reenvio submete uma questão sobre a manutenção dos efeitos de disposições legais que impõem uma *fairness tax* na sequência da sua anulação pelo Grondwettelijk Hof. Mais precisamente, interroga-se sobre a questão de saber se a decisão do Grondwettelijk Hof de manutenção dos efeitos

constitui uma violação da liberdade de estabelecimento consagrada no artigo 49.º TFUE numa situação em que o órgão jurisdicional de reenvio não aplica a referida decisão às sociedades não residentes com estabelecimento estável na Bélgica, porque as disposições em causa são contrárias à liberdade de estabelecimento, recebendo as referidas sociedades inesperadamente um tratamento mais favorável do que o reservado às sociedades afiliadas de sociedades não residentes, que também são devedoras da *fairness tax*.

### **Questão prejudicial**

Deve o artigo 49.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional, como a impugnada perante o órgão jurisdicional de reenvio [que foi, nomeadamente, anulada pelo Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional), mas cujos efeitos se mantiveram, em violação da liberdade de estabelecimento, devendo por conseguinte a legislação assim mantida não ser aplicada relativamente aos lucros distribuídos por sociedades estabelecidas noutro Estado-Membro que tenham um estabelecimento estável na Bélgica], nos termos da qual

- é devido um imposto sobre a distribuição dos lucros não incluídos no resultado final tributável de uma sociedade residente, em relação à qual uma sociedade estabelecida noutro Estado-Membro exerce uma influência sobre as respetivas políticas que lhe permite determinar as respetivas atividades,
- ao passo que este imposto não seria devido sobre esses lucros, se a referida sociedade estabelecida noutro Estado-Membro exercesse as suas atividades na Bélgica através de um estabelecimento estável ou de uma sociedade afiliada?

### **Disposições de direito da União invocadas**

Artigo 49.º TFUE

### **Disposições de direito nacional invocadas**

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen [Lei de 30 de julho de 2013 relativa a Disposições Diversas; Belgisch Staatsblad (Jornal Oficial belga), 1 de agosto de 2013], artigos 43.º a 51.º

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Código dos Impostos sobre o Rendimento de 1992; a seguir «WIB 92»), artigo 219<sup>ter</sup> e artigo 233.º, n.º 3,

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (Lei Especial de 6 de janeiro de 1989 sobre o Tribunal Constitucional), artigo 8.º, n.º 3

## Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 Os artigos 43.º a 51.º da Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen alteraram o WIB 92. A referida alteração introduziu uma «fairness tax», um imposto distinto do imposto sobre as sociedades e do imposto dos não residentes que as sociedades residentes e não residentes devem pagar quando distribuem dividendos não incluídos no respetivo resultado fiscal final porque utilizam determinados benefícios fiscais previstos no regime fiscal nacional. O objetivo da *fairness tax* consiste em tributar os lucros distribuídos pelas empresas sem que estes tenham sido sujeitos ao imposto sobre as sociedades ou ao imposto dos não residentes.
- 2 Em 31 de janeiro de 2014, foi interposto no Grondwettelijk Hof um recurso de anulação dos artigos em causa da Lei de 30 de julho de 2013. Foi neste contexto que o Grondwettelijk Hof submeteu questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça, dando origem ao Acórdão de 17 de maio de 2017 (C-68/15, X/Conselho de Ministros, EU:C:2017:379), no qual o Tribunal de Justiça refere, nomeadamente, que o órgão jurisdicional nacional deve verificar se o modo de cálculo da matéria coletável da «fairness tax» conduz, de facto, a que essa sociedade não residente seja tratada de uma forma menos favorável do que uma sociedade residente e concluir, se for o caso, pela existência de uma violação da liberdade de estabelecimento.
- 3 Por Acórdão de 1 de março de 2018, o Grondwettelijk Hof anulou a legislação relativa à *fairness tax*, mas manteve, no essencial, os efeitos das disposições anuladas relativamente aos exercícios fiscais de 2014 a 2018. O artigo 8.º, n.º 3, da Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (Lei Especial de 6 de janeiro de 1989 sobre o Tribunal Constitucional) permite ao próprio Grondwettelijk Hof regular, mediante despacho geral, o alcance da manutenção dos efeitos das disposições anuladas. A faculdade conferida ao Grondwettelijk Hof destina-se a atenuar, à luz do princípio da segurança jurídica, o efeito *erga omnes* e *ex tunc* da anulação.
- 4 A recorrida no processo principal era devedora relativamente aos exercícios fiscais de 2015 e 2016, no âmbito do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, designadamente da *fairness tax*. A mesma tinha apresentado reclamação relativamente a este imposto.
- 5 O recorrente indeferiu as reclamações, tendo em conta a decisão de manutenção dos efeitos do Grondwettelijk Hof.
- 6 A recorrida no processo principal recorreu dessa decisão para o Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Tribunal de Primeira Instância da Flandres Oriental, Secção de Gent), que anulou os avisos de liquidação do imposto sobre as sociedades relativos aos exercícios de 2015 e 2016.
- 7 O Rechtbank van eerste aanleg considerou, nomeadamente, que a decisão de manutenção dos efeitos do Grondwettelijk Hof violava a liberdade de

estabelecimento. Com efeito, resulta do Acórdão do Tribunal de Justiça de 17 de maio de 2017 que o artigo 233.º, n.º 3, do WIB 92 - por força do qual os estabelecimentos belgas de sociedades não residentes estão, em princípio, sujeitos à *fairness tax*, mesmo que os lucros do estabelecimento belga não façam parte dos dividendos distribuídos pelas sociedades não residentes - viola a liberdade de estabelecimento uma vez que as sociedades não residentes que dispõem de um estabelecimento na Bélgica são, deste modo, tratadas de forma mais desfavorável do que as sociedades residentes. Este artigo não deve, por conseguinte, ser aplicado às sociedades não residentes com um estabelecimento na Bélgica, o que, por sua vez, tem como consequência que estas sociedades são tratadas de forma mais favorável do que as sociedades residentes, incluindo as sociedades afiliadas de sociedades não residentes, como a recorrida no processo principal, uma vez que a *fairness tax* só é mantida relativamente às sociedades residentes.

- 8 O recorrente no processo principal interpôs recurso para o órgão jurisdicional de reenvio, que decidiu submeter uma questão prejudicial ao Tribunal de Justiça.

#### **Argumentos essenciais das partes no processo principal**

- 9 **O recorrente** sustenta que não pode ser declarada a violação da liberdade de estabelecimento uma vez que não é claro de que modo deve ser calculada a matéria coletável dos estabelecimentos belgas, pelo que não é possível determinar se este modo de cálculo é ou não menos favorável do que o cálculo da matéria coletável das sociedades belgas. Mesmo admitindo a existência de uma restrição à liberdade de estabelecimento, não haveria violação do princípio da igualdade de tratamento ou da liberdade de estabelecimento uma vez que os estabelecimentos estáveis na Bélgica e as sociedades afiliadas belgas se encontram em situações diferentes. Além disso, a restrição é igualmente justificada por razões imperiosas de interesse geral.
- 10 Segundo o recorrente, o órgão jurisdicional de primeira instância deveria, portanto, ter respeitado a decisão de manutenção.
- 11 O recorrente alega ainda que as disposições legislativas que introduzem a *fairness tax* podem ser apreciadas à luz do direito da União, mas não a decisão de manutenção do *Grondwettelijk Hof*.
- 12 **A recorrida** alega que foi violada a liberdade de estabelecimento consagrada no artigo 49.º TFUE. Tendo em conta a decisão do *Grondwettelijk Hof* de manter os efeitos das disposições anuladas relativamente aos exercícios fiscais de 2014 a 2018 e o facto de não ser aplicado o artigo 233.º, n.º 3, do WIB 92, por violação da liberdade de estabelecimento, às sociedades não residentes com um estabelecimento estável na Bélgica, a *fairness tax* aplica-se efetivamente às sociedades residentes (incluindo as sociedades afiliadas de sociedades não residentes como a própria recorrida), mas não aos estabelecimentos na Bélgica de sociedades não residentes. Por conseguinte, a sociedade-mãe, que é normalmente livre de escolher, ao abrigo da liberdade de estabelecimento, a forma jurídica

(sucursal, filial ou agência) de exercício das suas atividades na Bélgica, está indevidamente limitada nessa escolha. Não existe nenhuma justificação para tal e as duas categorias de pessoas coletivas encontram-se em situação idêntica à luz do objetivo da *fairness tax*.

- 13 Essa restrição da liberdade de estabelecimento também não é proporcionada, uma vez que se baseia no artigo 8.º, n.º 3, da Bijzondere wet van 6 januari 1989, que permite ao Grondwettelijk Hof excluir da sua decisão de manutenção os particulares que apresentaram uma reclamação em tempo útil, como a recorrida no processo principal, e que o uso dessa faculdade pelo Tribunal de Justiça (que não ocorreu no caso em apreço) é imprevisível, violando-se, deste modo, o princípio da segurança jurídica.

### **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

- 14 O órgão jurisdicional de reenvio concorda com o órgão jurisdicional de primeira instância que o artigo 233.º, n.º 3, do WIB 92 tem como consequência que uma sociedade não residente com estabelecimento estável na Bélgica seja tratada de forma mais desfavorável do que uma sociedade residente, incluindo a sociedade afiliada de uma sociedade não residente, como a recorrida no processo principal, pela decisão de manutenção do Grondwettelijk Hof, e que a referida disposição constitui, por conseguinte, uma restrição da liberdade de estabelecimento prevista no artigo 49.º TFUE. Em relação aos estabelecimentos na Bélgica de sociedades não residentes, a matéria coletável da *fairness tax* está ligada à distribuição de um dividendo fictício constituído pela parte dos dividendos brutos distribuídos pela sociedade não residente que corresponde proporcionalmente à parte positiva do resultado contabilístico do respetivo estabelecimento na Bélgica no resultado contabilístico global da sociedade não residente. Daqui resulta que o estabelecimento fica sujeito à *fairness tax*, mesmo que os dividendos da sociedade não residente não incluam lucros do estabelecimento belga abrangidos pela competência fiscal belga. Em contrapartida, em relação a uma sociedade residente, a matéria coletável da *fairness tax* é sempre determinada pelo resultado fiscal belga.
- 15 Esta restrição da liberdade de estabelecimento não se refere a situações que não são objetivamente comparáveis e também não pode ser justificada por razões imperiosas de interesse geral. Esta restrição deve, consequentemente, ser declarada não aplicável.
- 16 Uma vez que a *fairness tax*, tendo em conta a decisão de manutenção e o facto de o artigo 233.º, n.º 3, do WIB 92 não ser aplicado aos estabelecimentos na Bélgica de sociedades não residentes, se aplica às sociedades afiliadas de sociedades não residentes e não aos respetivos estabelecimentos estáveis, o órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre se tal conduz a uma violação do artigo 49.º TFUE.