

Processo C-387/22

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

10 de junho de 2022

Órgão jurisdicional de reenvio

Tribunalul Satu Mare (Tribunal Regional de Satu Mare, Roménia)

Data da decisão de reenvio:

2 de junho de 2022

Recorrente:

Nord Vest Pro Sani Pro SRL

Recorridas:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[Omissis]

TRIBUNALUL SATU MARE
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
(Tribunal Regional de Satu Mare, Segunda Secção Cível e de Contencioso
Administrativo e Fiscal, Roménia)

[Omissis]

DECISÃO
após a audiência pública de 2 de junho de 2022

[Omissis]

No recurso administrativo e fiscal entre a recorrente, NORD VEST PRO SANI PRO SRL *[omissis]*, e as recorridas, ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE SATU MARE (Administração Distrital de Finanças Públicas de Satu Mare, Roménia) *[omissis]* *[omissis]* e DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 2 (Direção-Geral Regional das Finanças

Públicas de Cluj-Napoca, Serviço de Contencioso 2, Roménia) *[omissis]* que tem por objeto a impugnação de atos administrativos tributários.

[Omissis]

[Omissis]

(questões processuais de direito nacional)

Objeto do processo — recurso de atos administrativos tributários:

- Anulação parcial da nota de liquidação n.º F/SM 178 de 10 de maio de 2021 e do auto de inspeção fiscal n.º F/SM 167 de 10 de maio de 2021, emitidos pela Direção-Geral Regional das Finanças Públicas de Cluj-Napoca, Administração Distrital das Finanças Públicas de Satu Mare.
- Anulação da Decisão n.º 338 de 18 de outubro de 2021, que se pronunciou sobre a reclamação administrativa, proferida pelo Serviço de Contencioso 2 da Direção-Geral Regional das Finanças Públicas de Cluj-Napoca.

O TRIBUNALUL (TRIBUNAL REGIONAL, ROMÉNIA),

nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, submete o seguinte

PEDIDO DE DECISÃO PREJUDICIAL

A. FACTOS

[Omissis]

[questões apresentadas pela recorrente, reformuladas pelo órgão jurisdicional de reenvio no dispositivo]

Em conformidade com o disposto no artigo 94.º do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça da União Europeia, este órgão jurisdicional expõe o seguinte:

Factos

A. Na sequência de uma inspeção à sociedade recorrente por parte das autoridades tributárias, foi emitida uma nota de liquidação que tem por objeto as principais obrigações tributárias relativas às diferenças de matéria coletável apuradas no âmbito da inspeção tributária a pessoas coletivas n.º F-SM 178, de 10 de maio de 2021 *[omissis]* [...] *[Omissis]* [N]a sequência da elaboração do auto de inspeção tributária n.º F/SM 167, de 10 de maio de 2021, foi declarado que «relativamente aos trabalhadores que efetuam prestações de serviços na Alemanha e na Áustria, a sociedade não beneficia da isenção prevista no artigo 60.º, n.º 5, da Legea nr.

227/2015 privind Codul fiscal (Lei n.º 227/2015 que aprova o Código Tributário, Roménia), em relação ao imposto sobre o rendimento do trabalho dependente, e que [a taxa] aplicável é [a] de 10 % nos termos do artigo 78.º, n.º 2, alínea a) da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, o que resulta numa diferença de 59 065 lei romenos (RON).

Além disso, de acordo com o disposto na Decisão n.º 611/2019, de 31 de janeiro de 2019, e na Decisão n.º 2165/837/743/2019, de 10 de maio de 2019, para aprovação do modelo, do conteúdo, dos meios de transmissão e da gestão do formulário 112, no anexo 6 – Instruções para o preenchimento do formulário 112 «Declaração relativa às obrigações de pagamento das contribuições sociais, do imposto sobre o rendimento e registo nominal das pessoas seguradas», especifica-se: «Os benefícios fiscais referidos no artigo 60.º, n.º 5, no artigo 138^{1.º}, no artigo 154.º, n.º 1, alínea r), e no artigo 220^{3.º}, n.º 2, do Código Tributário não são concedidos para os rendimentos do trabalho dependente e equiparados auferidos por trabalhadores destacados».

Também neste sentido, as administrações recorridas consideraram que, para os trabalhadores que prestam serviços na Alemanha e na Áustria, a sociedade não beneficia das isenções previstas no artigo 154.º, n.º 1, alínea r), da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, e que a taxa da contribuição para o seguro de doença é de 10 %, em conformidade com o artigo 156.º da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, o que resulta numa diferença de 194 882 RON.

No que respeita às isenções previstas no artigo 138^{1.º}, n.º 1, da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, considerou-se que não eram aplicáveis à sociedade [recorrente], pelo que a taxa da contribuição para a segurança social era de 25 %, nos termos do artigo 138.º, alínea a), da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, nos termos do qual: «As taxas das contribuições para a segurança social são as seguintes: a) 25 % a cargo das pessoas singulares que têm a qualidade de trabalhadores por conta de outrem ou relativamente às quais exista a obrigação de pagamento das contribuições para a segurança social». Por esta razão, foi apurada uma diferença contributiva de 77 959 RON.

Em conclusão, a administração recorrida considerou que a referida sociedade aplicou erradamente os benefícios para o setor da construção aos trabalhadores que trabalhavam na Alemanha e na Áustria, ao declarar a contribuição para a segurança social pelo trabalho devida pelas pessoas singulares e coletivas que exercem a sua atividade no setor da construção. A este respeito, verificou-se que a empresa calculou corretamente a contribuição para a segurança social pelo trabalho no montante de 17 544 RON, aplicando a percentagem de 2,25 % nos termos do artigo 220^{3.º}, n.º 1, da Lei n.º 227/2015, que aprova o Código Tributário, no caso dos trabalhadores que trabalharam na Alemanha e na Áustria no período compreendido entre 1 de outubro de 2019 e 28 de fevereiro de 2021, mas, no caso destes, declarou erradamente como «benefício do setor da construção» na conta da «Contribuição para a segurança social pelo trabalho

devida pelas pessoas singulares e coletivas que têm a qualidade de empregadores e que operam no setor da construção».

Em substância, todas estas correções foram ordenadas porque a administração recorrida considerou que resulta da exposição de motivos da O.U.G [Ordonanța de urgență a Guvernului] n.114/2018 (Decreto-Lei n.º 114/2018, Roménia) que o objetivo da adoção deste ato normativo era apoiar a atividade do setor da construção na Roménia; assim, no espírito do legislador, os benefícios foram previstos para o caso de a atividade de construção ser exercida no território nacional.

Fundamento jurídico para a verificação de um ilícito administrativo no direito nacional

B. No âmbito do recurso contencioso administrativo, o fundamento jurídico [da decisão] [impugnada] [é constituída pelo] artigo 60.º, n.º 5, do Código Tributário, conjugado com as disposições da Decisão n.º 611/2019, de 31 de janeiro de 2019, e da Decisão n.º 2165/837/743/2019, de 10 de maio de 2019, para aprovação do modelo, do conteúdo, dos meios de transmissão e da gestão do formulário 112, anexo 6 – Instruções para o preenchimento do formulário 112.

Artigo 60.º – Isenções

[...] 5. pessoas singulares, em relação aos rendimentos do trabalho dependente e equiparados referidos no artigo 76.º, n.ºs 1 a 3, no período compreendido entre 1 de janeiro de 2019 e 31 de dezembro de 2028, inclusive, relativamente às quais estejam preenchidas cumulativamente as seguintes condições:

a) os empregadores exerçam atividades no setor da construção que incluam:

(i) atividades de construção definidas no código NACE 41.42.43 – Secção F – Construção;

(ii) os setores de produção dos materiais de construção, definidos pelos seguintes códigos NACE:

2312 – Fabricação de vidro plano;

2331 – Fabricação de azulejos, ladrilhos, mosaicos e placas de cerâmica;

2332 – Fabricação de tijolos, telhas e de outros produtos de barro para a construção;

2361 – Fabricação de produtos de betão para a construção;

2362 – Fabricação de produtos de gesso para a construção;

2363 – Fabricação de betão pronto;

- 2364 – Fabricação de argamassas;
- 2369 – Fabricação de outros produtos de betão, gesso e cimento;
- 2370 – Serragem, corte e acabamento de pedra
- 2223 — Fabricação de artigos de plástico para a construção;
- 1623 – Fabricação de outras obras de carpintaria para a construção;
- 2512 – Fabricação de portas e janelas metálicas;
- 2511 – Fabricação de estruturas de construção metálicas;
- 0811 – Extração de rochas ornamentais e de outras pedras de construção, calcário, gesso, cré e ardósia;
- 0812 – Extração de saibro, areia e pedra britada [...];
- 2351 – Fabricação de cimento;
- 2352 – Fabricação de cal e gesso;
- 2399 – Fabricação de outros produtos minerais não metálicos, n.e.;
- (iii) 711– Atividades de arquitetura, de engenharia e técnicas afins;
- b) os empregadores realizem um volume de negócios relativo às atividades referidas na alínea a) e outras atividades específicas do setor da construção, correspondente a pelo menos 80 % do volume de negócios total. Para as sociedades comerciais recentemente constituídas, ou seja, as inscritas no Registo Comercial a partir de janeiro de 2019, o volume de negócios é calculado a partir do início do ano, incluindo o mês em que se aplica a isenção, e para as sociedades comerciais existentes a 1 de janeiro de cada ano, considera-se, como base de cálculo, o volume de negócios acumulado realizado no exercício fiscal anterior. Para as sociedades comerciais existentes a 1 de janeiro de cada ano, que tenham realizado atividades mencionadas na alínea a) durante o exercício fiscal anterior um volume de negócios acumulado igual ou superior a 80 %, os benefícios fiscais serão concedidos para todo o período do ano corrente, e para as sociedades comerciais existentes na mesma data que não tenham realizado este limite mínimo de volume de negócios, aplicar-se-á o princípio das sociedades comerciais recentemente constituídas. Esse volume de negócios deve ser realizado com base num contrato ou numa encomenda e inclui a mão-de-obra, os materiais, as ferramentas, o transporte, os equipamentos, os instrumentos e as outras atividades acessórias necessárias para a execução das atividades referidas na alínea a). O volume de negócios inclui tanto a produção realizada como a não faturada;
- c) os rendimentos brutos de trabalho dependente e equiparados referidos no artigo 76.º, n.ºs 1 a 3, obtidos pelas pessoas singulares às quais se aplica a isenção

são calculados com base numa remuneração bruta do trabalho por 8 horas diárias de, pelo menos, 3 000 RON mensais. A isenção aplica-se aos montantes do rendimento mensal bruto do trabalho dependente e equiparados às remunerações referidas no artigo 76.º, n.ºs 1 a 3, obtidos por pessoas singulares, até ao máximo de 30 000 RON. A parte do rendimento mensal bruto superior a 30 000 RON não é abrangida pelos benefícios fiscais.

d) a isenção é aplicável em conformidade com as instruções do Decreto conjunto do Ministro das Finanças, do Ministro do Trabalho e da Justiça Social e do Ministro da Saúde, previsto no artigo 147.º, n.º 17, e a declaração relativa às obrigações de pagamento das contribuições sociais, ao imposto sobre o rendimento e registo nominal das pessoas seguradas constitui uma declaração sob compromisso de honra de que as condições de aplicação da isenção estão preenchidas;

e) o procedimento de cálculo do volume de negócios referido na alínea b), para efeitos da aplicação do benefício fiscal, é determinado por decreto do presidente da Comissão Nacional para a Estratégia e Planeamento, que é publicado no sítio Internet da referida administração.

Decreto do Ministro das Finanças n.º 611/2019, anexo 6, n.º 8

«Os benefícios fiscais referidos no artigo 60.º, n.º 5, no artigo 138¹.º, no artigo 154.º, n.º 1, alínea r), e no artigo 220³.º, n.º 2, do Código Tributário não são concedidos para os rendimentos do trabalho dependente e equiparados obtidos por trabalhadores destacados».

Decreto do Ministro das Finanças [n.º] 2165/2019, para aprovação do modelo, do conteúdo, dos meios de transmissão e da gestão do formulário 112 «Declaração relativa às obrigações de pagamento das contribuições sociais, do imposto sobre o rendimento e registo nominal das pessoas seguradas», anexo 6, n.º 8

«Os benefícios fiscais referidos no artigo 60.º, n.º 5, no artigo 138¹.º, no artigo 154.º, n.º 1, alínea r), e no artigo 220³.º, n.º 2, do Código Tributário não são concedidos para os rendimentos do trabalho dependente e equiparados obtidos por trabalhadores destacados».

Fundamentos de direito da União presumivelmente aplicáveis no presente processo

C. Segundo este órgão jurisdicional, o direito [da União] aplica-se prioritariamente e o pedido apresentado pela sociedade recorrente baseia-se no disposto nos artigos 26.º e 56.º TFUE, bem como na Diretiva 2006/123/CE [omissis], relativa aos serviços no mercado interno, que faz referência ao artigo 26.º TFUE.

Artigo 26.º (ex-artigo 14.º TCE)

«1. A União adota as medidas destinadas a estabelecer o mercado interno ou a assegurar o seu funcionamento, em conformidade com as disposições pertinentes dos Tratados.

2. O mercado interno compreende um espaço sem fronteiras internas no qual a livre circulação das mercadorias, das pessoas, dos serviços e dos capitais é assegurada de acordo com as disposições dos Tratados.

3. O Conselho, sob proposta da Comissão, definirá as orientações e condições necessárias para assegurar um progresso equilibrado no conjunto dos setores abrangidos».

Artigo 56.º TFUE (ex-artigo 49.º TCE)

«No âmbito das disposições seguintes, as restrições à livre prestação de serviços na União serão proibidas em relação aos nacionais dos Estados-Membros estabelecidos num Estado-Membro que não seja o do destinatário da prestação.

O Parlamento Europeu e o Conselho, deliberando de acordo com o processo legislativo ordinário, podem determinar que as disposições do presente capítulo são extensivas aos prestadores de serviços nacionais de um Estado terceiro e estabelecidos na União».

Diretiva 2006/123/CE [omissis] relativa aos serviços no mercado interno

Artigo 20.º Não discriminação

«1. Os Estados-Membros devem assegurar que o destinatário não seja submetido a requisitos discriminatórios em razão da sua nacionalidade ou do seu lugar de residência.

2. Os Estados-Membros devem assegurar que as condições gerais de acesso a um serviço que são postas à disposição do grande público pelo prestador não incluam condições discriminatórias baseadas na nacionalidade ou no lugar de residência do destinatário, sem que tal afete a possibilidade de se preverem diferenças no que diz respeito às condições de acesso e que sejam diretamente justificadas por critérios objetivos».

À luz dos factos expostos *supra* e da legislação aplicável, pode facilmente constatar-se que o legislador romeno trata de maneira diferente [omissis], do ponto de vista fiscal [omissis], as sociedades comerciais romenas que exercem atividades com caráter lucrativo no território do Estado romeno em relação às que as exercem no território de outros Estados [-Membros da União], pelo que [a sociedade recorrente], que prestou serviços principalmente no território da Áustria e da Alemanha, não beneficia das isenções fiscais de que gozam outras sociedades do setor da construção que exercem a sua atividade no território do Estado romeno.

Esta orientação legislativa é contrária a um dos objetivos principais da União Europeia, ou seja, a realização de um mercado interno, uma vez que a qualquer sociedade que exerce atividades fora do território do Estado romeno é aplicada uma tributação muito mais elevada do que às sociedades que exercem atividades no território do Estado romeno, e a política fiscal que desincentiva qualquer sociedade do setor da construção de prestar serviços fora do território do Estado romeno constitui, de facto, um obstáculo importante à realização de um mercado [omissis] comum.

D. CONCLUSÕES

Por conseguinte, o órgão jurisdicional nacional decide que, à luz do artigo 267.º TFUE, deve submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia a seguinte questão prejudicial:

[Omissis]

PELOS FUNDAMENTOS EXPOSTOS,

NOS TERMOS DA LEI

DECIDE

O pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia formulado pela recorrente NORD VEST PRO SANI PRO SRL é deferido.

Nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, submete-se ao Tribunal de Justiça da União Europeia a seguinte questão prejudicial:

Devem as disposições [do direito da União Europeia] supramencionadas ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma regulamentação como a que está em causa no presente processo, nos termos da qual o legislador romeno pode tratar de maneira diferente, do ponto de vista fiscal, as sociedades comerciais romenas que exercem atividades com fins lucrativos no território do Estado romeno e as que exercem essas atividades no território de outros Estados[-Membros da União], de modo que a sociedade recorrente, que prestou serviços principalmente no território da Áustria e da Alemanha, não beneficia das isenções fiscais de que beneficiam outras sociedades do setor da construção que exercem a sua atividade no território do Estado romeno?

[Omissis]

[Omissis] [procedimento, assinaturas]