

Acórdãos STA

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 01919/17.5BELRS
Data do Acórdão: 11-01-2023
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: ANÍBAL FERRAZ
Sumário:
Nº Convencional: JSTA000P30412
Nº do Documento: SA22023011101919/17
Data de Entrada: 04-11-2022
Recorrente: A..., S.A., SUCURSAL EM PORTUGAL
Recorrido 1: AT - AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Votação: UNANIMIDADE

Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA), com sede em Lisboa;

I.

A..., S.A. – Sucursal em Portugal, ..., recorre de sentença, proferida no Tribunal Tributário (TT) de Lisboa, em 30 de abril de 2022, que julgou totalmente improcedente impugnação judicial, dirigida a questionar o indeferimento de reclamação graciosa, versando autoliquidação, de Contribuição sobre o Setor Bancário (CsSB), referente ao ano de 2016, no montante de € 984.489,77. A recorrente (rte) produziu alegação e concluiu: «

A. O presente recurso vem interposto da sentença proferida pelo Tribunal Tributário de Lisboa, no processo de impugnação judicial n.º 1919/17.5BELRS, no âmbito do qual se encontrava em discussão a legalidade da decisão de indeferimento proferida pela Direcção de Finanças de Lisboa sobre a reclamação graciosa apresentada pela ora Recorrente contra o ato de autoliquidação da Contribuição sobre o Sector Bancário, com referência ao exercício de 2016, bem como a ilegalidade do próprio ato de autoliquidação da Contribuição sobre o Sector Bancário, no montante de € 984.489,77.

B. A Recorrente considera que a sentença recorrida fez errada interpretação e aplicação do direito, tendo violado o disposto nos artigos 18.º, 49.º e 63.º do TFUE, na Diretiva n.º 2014/59/EU, nos artigos 8.º, n.º 4 e 103.º, n.º 3 da CRP, no artigo 11.º, nº 2 da LGT, bem como o disposto no artigo 100.º do CPPT.

C. O presente recurso é dirigido ao STA, por se tratar de um recurso exclusivamente sobre matéria de direito, pois o Tribunal a quo deu como assente toda a factualidade levada aos autos pelas partes e compreendeu a situação de facto apresentada, quanto à forma de cálculo e apuramento da CSB.

D. Com efeito, os factos em que assenta a aplicação do direito aqui em discussão nunca foram controvertidos, na medida em que a autoliquidação da CSB foi feita de acordo com e a Autoridade Tributária confirmou-o, não tendo o Tribunal a quo ficado com dúvidas sobre a

forma de apuramento da referida contribuição no que respeita às sucursais, como é o caso da ora Recorrente.

E. O Tribunal fez tábua rasa da natureza jurídica da sucursal ou estabelecimento estável e, por essa razão, não considerou ilegais, nem a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, nem o ato de autoliquidação da CSB, que como se demonstrou no presente recurso são ilegais, por ausência de facto tributário, porque consubstanciam uma situação de dupla tributação internacional e, finalmente, porque violam o princípio da não discriminação e constituem restrições injustificadas à liberdade de estabelecimento e à liberdade de circulação de capitais.

F. Assim, o fundamento do presente recurso é o erro de julgamento de direito do Tribunal a quo na interpretação e aplicação da lei à factualidade trazida aos autos, nomeadamente no que respeita à questão da natureza jurídica da sucursal/estabelecimento estável e à questão da dupla tributação e também por errónea aplicação do Direito da União Europeia e violação da Constituição da República Portuguesa (CRP), com vista a que este Supremo Tribunal Administrativo proceda a uma melhor aplicação do direito.

G. Senão vejamos,

H. Quanto à primeira questão de saber se “o RCSB é contrário ao Direito da UE por violar a Diretiva n.º 2014/59/EU, em particular, por criar uma situação de dupla tributação e a base de incidência desta contribuição resultar de um passivo de sucursal relativamente à empresa mãe, que é uma mera ficção, já que a sucursal não tem qualquer autonomia em relação à empresa mãe” o Tribunal a quo conclui sumariamente que “Quanto à alegada situação de dupla tributação do passivo, que refere a Impugnante como tributado duas vezes, na sua esfera e na da sociedade mãe, refira-se desde já que uma situação de dupla tributação não é, em si mesma, ilegal pois mecanismos europeus e internacionais asseguram que a mesma seja atenuada ou eliminada, o que ocorre quando se trata de impostos e não se relevando, nessa sede, as contribuições (e que, aliás, tal eliminação ou atenuação da situação de dupla tributação, sempre caberia ao estado no qual é residente a sociedade mãe).”

I. Ora, a questão da ficção de tributação na esfera da sucursal e da consequente inexistência de passivo para efeitos de tributação em sede de CSB, não foi bem apreendida pelo Tribunal a quo, senão vejamos.

J. Desde logo se diga que o Tribunal confirma e conforma-se com a situação de dupla tributação, pois ficou demonstrado que o “passivo” da Recorrente (sucursal) é considerado na base de incidência objetiva para o cálculo da CSB prevista no ordenamento jurídico português e também para o cálculo da contribuição paga em Espanha pela casa mãe, mas o Tribunal a quo daí não retira qualquer consequência, o que a Recorrente não pode aceitar.

K. Com efeito, como notou a doutrina, a propósito da aprovação desde regime: “ficam excluídas as sucursais portuguesas de ICs sediadas em Estado membro da EU, bem como estas mesmas ICs, quando prestem serviços bancários em Portugal ao abrigo da liberdade de prestação de serviços. São exceções inteiramente justificadas, numa ótica de evitar a dupla tributação desta contribuição na UE” (cfr. Campos Ferreira Sá Carneiro & Associados, ob. cit. — ...)

L. Ainda sobre a dupla tributação o Tribunal a quo afirma que a mesma só deve ser evitada no que respeita a impostos e não a contribuições financeiras, como a CSB.

M. Tendo o Tribunal a quo concluído que “a CSB é qualificável como uma contribuição financeira, dotada das típicas características desse tributo”, não tendo “que corresponder às “modalidades de imposto” admitidas, como pretende a Impugnante pois são um tributo diverso”, deveria ter também concluído que a dupla tributação deve ser evitada quanto a qualquer espécie de tributo e não apenas quanto aos impostos.

N. Refere ainda o Tribunal a quo, que teria de ser o país da residência da casa mãe (sede do estabelecimento estável, i.e., Espanha) a resolver a questão da dupla tributação, mas para tal não convoca qualquer norma de direito convencional ou europeu que sustente que o ónus do afastamento da dupla tributação recai sobre o Estado Espanhol.

O. Sobre a segunda parte desta questão decidenda, a de saber se a CSB é ilegal porque “a base de incidência desta contribuição resultar de um passivo de sucursal relativamente à empresa mãe, que é uma mera ficção, já que a sucursal não tem qualquer autonomia em relação à empresa mãe”, o Tribunal a quo não faz uma análise exaustiva do argumento, focando-se na questão da dupla tributação, mas também esse argumento devia ter sido apreciado.

P. Com efeito, doutrina e jurisprudência são unânimes na caracterização do instituto da sucursal, como se deixou largamente expandido nas presentes alegações e já se havia exposto na petição inicial e que podemos resumir numa frase: “a sucursal não reveste personalidade jurídica, não constituindo por isso um sujeito autónomo de Direito, apesar de ter personalidade tributária”.

Q. Acresce que também os acórdãos proferidos pelo Tribunal Central Administrativo Sul, em 24/06/2008, no processo n.º 02297/08, em 28/01/2021, no processo n.º 415/05.8BELRS e em 15/04/2021, no processo n.º 1071/07.4BELRS, consideraram ilegais os actos de liquidação de IRC, por retenção na fonte, por entenderem que, afinal, os fluxos financeiros que foram considerados pelos serviços de inspecção como juros pagos a não residentes, eram afinal apenas movimentos financeiros entre uma entidade e o seu prolongamento, enquanto parte da mesma organização empresarial, sem as características necessárias para serem considerados como rendimento de capital (juros) e, por isso, não estavam sujeitos a IRC em Portugal, por retenção na fonte.

R. Como refere PETER HOOGERP: “(...) There are some important differences between transactions (between different enterprises) and dealings (between different parts of an enterprise). First, a permanent establishment is not in fact legally or economically separate from the rest of the enterprise of which it is a part. Second, dealings between a permanent establishment and the rest of the enterprise of which it is a part have no legal consequences for the enterprise as a whole (...)” (cfr. «Internal Interest Dealings for Financial and Non-Financial Enterprises and Art. 7 of the OECD Model Tax Convention», International Transfer Pricing Journal, IBFD, Nov-Dec 2009, p. 398 – ...).

S. Ora, o mesmo raciocínio tem de ser feito em sede de CSB, porque a verdade é que não existe qualquer passivo da sucursal em relação à casa mãe, porque a sucursal não tem qualquer autonomia em relação à mesma e, portanto, não faz qualquer sentido ficcionar um passivo que não existe.

T. Com efeito, o reconhecimento de um passivo nas demonstrações financeiras da sucursal decorre única e exclusivamente da técnica contabilística, de forma a permitir o balanceamento daquelas peças financeiras, e não do reconhecimento de um verdadeiro “passivo” no conceito preconizado pela CSB.

U. Assim, não fora a necessidade de a sucursal apresentar demonstrações financeiras autónomas, aquele passivo jamais apareceria nas demonstrações da Recorrente, na medida em que a operação em termos de entidade jurídica não existe.

V. Pelo que, estamos num domínio meramente virtual de um passivo, que é considerado para efeitos de tributação em CSB, quando na realidade não pode ser visto como tal, e, portanto, a própria base de incidência da CSB parte de uma premissa inexistente, pelo que o Tribunal a quo deveria ter concluído pela ausência do facto tributário.

W. Ora, como resulta do disposto no artigo 100.º do CPPT “sempre que da prova produzida resulte a fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado”. (...)

X. Com efeito, se o Tribunal tivesse tido em consideração a natureza da sucursal e o facto de o seu passivo junto da casa mãe, ser na realidade uma ficção, teria concluído que a CSB não teria base de incidência objectiva, i.e., teria concluído pela ausência de facto tributário.

Y. Termos em que a Portaria que aprovou as normas de preenchimento da declaração modelo 26, não pode ser interpretada, como fez o Tribunal a quo, em contradição com as normas que enformam o instituto da sucursal, como por exemplo, o disposto no artigo 13.º do Código das Sociedades Comerciais e com a doutrina e jurisprudência produzida sobre o referido instituto, que apontam no sentido de que o “passivo” da sucursal perante a sua casa mãe, não constituem um verdadeiro passivo, pois estamos perante uma e a mesma entidade.

Z. Ora, de acordo com as regras de interpretação das normas em matéria tributária, previstas no artigo 11.º, n.º 2 da LGT, “sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei”.

AA. Na senda de tudo o que se expôs e do que já escreveu a doutrina e a jurisprudência sobre a natureza jurídica das sucursais, a que acima aludimos, parece-nos que a decisão do Tribunal a quo faz uma incorrecta aplicação do direito.

BB. Com efeito, são duas as ilegalidades que apresenta a sentença recorrida, neste particular: em primeiro lugar não parece tirar qualquer conclusão do facto de a norma de incidência aqui em apreço fazer incidir a CSB sobre uma ficção (pois o passivo da sucursal relativamente à sua casa mãe não existe, já que estamos perante uma entidade e o seu prolongamento); em segundo lugar, o Tribunal a quo conforma-se com a situação de dupla tributação, por entender que só deve evitar-se a dupla tributação sobre impostos e não sobre contribuições extraordinárias, como a CSB, sem sustentar em que norma ou princípio de direito se baseia para conceder nessa dupla tributação.

CC. Sobre a questão de saber “se o RCSB é contrário ao Direito da UE por violação da liberdade de estabelecimento consagrada, no artigo 49.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (“TFUE”), e da liberdade de circulação de capitais, consagrada no artigo 63.º do TFUE.”, o Tribunal a quo concluiu que não estava perante uma discriminação e que a CSB sub judice não violou direito da União Europeia, porque “o critério diferenciador não é a nacionalidade da entidade, mas antes a sua natureza jurídica, pois, se não fosse uma sucursal poderia deduzir tal como uma outra entidade, abrangida pelo regime, que tivesse capital ou fundos próprios.”

DD. Neste segmento, a sentença recorrida viola claramente o disposto nos artigos 18.º, 49.º e 63.º do TFUE e deverá ser anulada, com esse fundamento, sem prejuízo do reenvio prejudicial que este Supremo Tribunal Administrativo deverá fazer, se tiver dúvidas sobre a correcta interpretação de tais normas, como adiante se peticionará.

EE. O Tribunal esquece-se que mesmo que o critério diferenciador seja a natureza jurídica, o facto de o legislador ter utilizado um critério diferenciador que não assenta na nacionalidade, mas na natureza jurídica da entidade (no caso das sucursais), na prática equivale a um tratamento discriminatório entre sociedades residentes em Portugal e sucursais de sociedade residentes em Espanha, o que violará sempre o direito europeu.

FF. Como resulta da jurisprudência do TJUE, no acórdão proferido em 01/06/2010, no âmbito de um pedido de reenvio prejudicial (processos apensos C-570/07 e C-571/07): “Segundo jurisprudência assente, constitui uma restrição ao artigo 49.º TFUE qualquer medida nacional que, embora aplicável sem discriminação em razão da nacionalidade, seja susceptível de afectar ou de tornar menos atractivo o exercício, pelos nacionais da União, da liberdade de estabelecimento garantida pelo Tratado (v., neste sentido, acórdãos de 14 de Outubro de 2004, Comissão/Países Baixos, C-299/02, Colect., p. I-9761, n.º 15, e de 21 de Abril de 2005, Comissão/Grécia, C-140/03, Colect., p. I-3177, n.º 27).”

GG. Com efeito, a Recorrente foi bastante clara na exposição das razões que a levaram a concluir pela violação do direito europeu, mas o Tribunal a quo, desconsiderou tal esforço argumentativo, com uma conclusão que para além de assentar num vício de raciocínio, não reflete uma correcta interpretação do direito europeu.

HH. A sujeição à CSB das sucursais em Portugal de sociedades residentes noutros Estados Membros, contrariamente ao que decidiu o Tribunal a quo, configura uma grave restrição à liberdade de estabelecimento que não é justificável, o que viola o disposto no artigo 49.º do TFUE.

II. Pelo que, a existência de tal CSB, além de violar o princípio da igualdade, constitui um entrave ao funcionamento de tais sucursais em território nacional e cumulativamente constitui uma forma de dissuasão de uma sociedade não residente investir em Portugal através de uma sucursal, o que configura também uma restrição à liberdade de circulação de capitais, prevista no artigo 63.º, n.º 1 do TFUE.

JJ. O conceito de restrição abrange as medidas adotadas por um Estado-Membro que, embora indistintamente aplicáveis, afetem o acesso ao mercado das empresas de outros Estados Membros e entrem, dessa forma, o comércio intracomunitário, que é manifestamente o caso.

KK. Nesse sentido, “importa recordar que o artigo 49.º TFUE determina a supressão das restrições à liberdade de estabelecimento. Nos termos desta disposição, a referida liberdade inclui, a favor dos nacionais de um Estado-Membro, o acesso, no território de outro Estado-Membro, às atividades não assalariadas e seu exercício, bem como a constituição e a gestão de empresas, nas condições definidas pela legislação do Estado de estabelecimento para os seus próprios nacionais. A supressão das restrições à liberdade de estabelecimento estende-se às restrições à criação de agências, sucursais ou filiais pelos nacionais de um Estado-Membro estabelecidos no território de outro Estado-Membro” (cfr. Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia, de 14 de abril de 2016).

LL. É igualmente jurisprudência assente que devem ser consideradas restrições à liberdade de estabelecimento todas as medidas que proíbam,

perturbem ou tornem menos atrativo o exercício dessa liberdade, como é manifestamente a CSB ora em apreço.

MM. No mesmo sentido, o Tribunal já decidiu igualmente que: “os artigos 43.º (atual artigo 49.º TFUE) CE e 48.º CE (atual artigo 54.º TFUE) se opõem a uma legislação de um Estado-Membro nos termos da qual uma empresa cuja sede social está situada nesse Estado é obrigada a pagar uma contribuição como a CFP cujo montante é calculado com base nos seus custos salariais, incluindo os relativos a uma sucursal dessa empresa estabelecida noutro Estado-Membro se, na prática, essa empresa estiver impedida, em relação a tal sucursal, de beneficiar das possibilidades previstas pela mesma legislação de reduzir a referida contribuição ou de ter acesso a essas possibilidades” (cfr. Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia, de 15 de Abril de 2010 - ...)

NN. Estamos assim perante uma desconformidade do regime da CSB com o Direito da União Europeia, mais concretamente com a liberdade de estabelecimento (artigo 49.º do TFUE) e com a liberdade de circulação de capitais (artigo 63.º do TFUE).

OO. A jurisprudência dos tribunais judiciais e dos tribunais arbitrais em matéria tributária tem vindo a acolher a tese de direito defendida pela ora Recorrente, assim como pelo Ministério Público, como se transcreveu nas presentes alegações e se resume.

PP. Quer no parecer n.º 137/2022, elaborado pelo Digno Procurador da República, em 20/04/2022, no processo de impugnação judicial, que correu termos sob o n.º 3020/19.8BELRS, quer nas sentenças proferidas nos processos de impugnação judicial que correram termos no Tribunal Tributário de Lisboa sob o n.º 3/19.1BELRS e sob o n.º 90/21.2BELRS e cujo objecto era precisamente a apreciação da legalidade de um acto de autoliquidação de CSB de uma sucursal em Portugal de uma instituição de crédito de direito europeu, foi acolhida a tese que a Recorrente sustenta quanto à violação do Direito da União Europeia.

QQ. Vejamos um trecho: “Por parte do legislador não houve dúvida em incluir as sucursais no âmbito de incidência da CSB desde 01/01/2016. Porém, há diferenças de cálculo que consubstanciam carácter discriminatório para as entidades não residentes que podem contribuir para criar entraves à liberdade de estabelecimento e circulação de capitais.

Da modelo 26 onde a impugnante procedeu à autoliquidação da CSB, decorre de, pelo facto de ser uma sucursal, tendo em conta as regras jurídicas de organização destas entidades, não tem capitais próprios e, na forma de cálculo daquela contribuição verá o seu valor ser calculado sem deduzir ao valor do passivo a título de capital próprio e essa diferença em relação às pessoas coletivas residentes, sujeitas ao CSC, ao normativo contabilístico e ao CIRC, implica, na prática, uma restrição à liberdade de estabelecimento. Pelo que, só pode concluir-se que a liquidação da CSB é ilegal, por violação do Direito da União Europeia – violação do direito de estabelecimento e do princípio da não discriminação -, art.ºs 49º e 18º do TFUE, sendo de julgar procedente a impugnação e anula-se a liquidação.” (...)

RR. Também o tribunal arbitral em matéria tributária, constituído para apreciar um pedido arbitral apresentado por uma sucursal em Portugal de uma sociedade de direito luxemburguês, contra uma liquidação de CSB, que correu termos Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) sob o n.º 156/2018-T, proferiu decisão que conclui pela violação do princípio da liberdade de estabelecimento pelo regime da CSB, quando aplicável a sucursais em Portugal de sociedades de direito europeu.

SS. Vejamos: “Ora, como é sabido, as sucursais UE não têm personalidade jurídica, efetuando directamente, no todo ou em parte, operações inerentes à atividade da instituição de crédito não residente que integram - cfr. art.º 2.º-A, alínea II), do RGICSF. A ausência de personalidade jurídica determina, a priori, a inexistência de capital social e, deste passo, a inexistência de capitais próprios tal como estes são considerados e contabilizados para efeito das instituições de crédito com sede e efetiva administração em Portugal. Isto implica a impossibilidade de aplicar às sucursais UE a dedução que é conferida às instituições residentes tal como vertida no art.º 4.º, n.º 1, alínea a), da Portaria n.º 121/2011, de 30 de Março. Isto significa que, no caso das instituições de crédito residentes a CSB incide sobre o seu passivo «líquido», depois de deduzidos os capitais

próprios, ao passo que no que às sucursais UE diz respeito a CSB incide sobre o seu passivo «bruto», sem qualquer dedução relacionada com capitais próprios, colocando as últimas em situação desfavorável face às primeiras.” (...)

TT. Deste modo, “este tratamento discriminatório funda-se apenas na nacionalidade das instituições em causa, pelo que o mesmo se mostra contrário ao Direito da União Europeia em geral, violando a liberdade de estabelecimento associada ao exercício de uma atividade por parte de uma instituição de crédito residente de um Estado-Membro da UE, por via da constituição de uma sucursal localizada em Portugal. A previsão de uma contribuição nacional, que na fixação da respetiva base de incidência discrimina e prejudica as sucursais UE face às instituições de crédito nacionais e residentes em território português, é incompatível com o direito da União Europeia e viola expressamente a liberdade de estabelecimento, não podendo subsistir.” (...)

UU. Ora, contrariamente ao que conclui a sentença recorrida, do regime previsto para o apuramento da CSB resulta que há um maior encargo tributário sobre as instituições financeiras não residentes (e as suas sucursais em Portugal), o que consubstancia um tratamento fiscal discriminatório, que não é admissível à luz do direito europeu.

VV. Com efeito, no caso de se tratar de uma entidade residente, a CSB recai sobre o passivo da entidade deduzido dos seus fundos próprios, ao passo que no caso das sucursais a CSB é apurada sem possibilidade de quaisquer deduções, já que a sucursal não possui fundos próprios, i.e., a CSB à qual estão sujeitas as sucursais de instituições financeiras não residentes recai sobre o seu “passivo bruto”, enquanto as instituições financeiras residentes são tributadas pelo seu “passivo líquido”.

WW. Ora, como já se deixou dito, as instituições financeiras não residentes devem ser tratadas da mesma forma que as residentes em Portugal, devendo ser permitida a dedução das mesmas despesas em ambos os casos, o que como vimos não é possível no caso das sucursais, o que consubstancia uma restrição injustificada da liberdade de estabelecimento.

XX. Estando em causa direito da união europeia, não só estamos perante uma violação das normas do TFUE, mas também perante a violação do disposto no artigo 8.º, n.º 3 da CRP, que estabelece que “As normas emanadas dos órgãos competentes das organizações internacionais de que Portugal seja parte vigoram directamente na ordem interna, desde que tal se encontre estabelecido nos respectivos tratados constitutivos”, pelo que o Tribunal a quo também violou este normativo constitucional.

YY. Temos, assim, de concluir que a sentença recorrida, ao manter os atos impugnados, viola o direito europeu e o direito constitucional português, pelo que deverá ser anulada e substituída por uma decisão que proceda a uma boa aplicação do direito, assim se fazendo justiça.

ZZ. No que respeita ao pedido de reenvio prejudicial, estando o presente processo em fase de recurso para o STA e cuja decisão poderá não ser objecto de recurso, salvo o recurso extraordinário de revista e/ou o recurso para o Tribunal Constitucional, deverá ter-se em conta o disposto no artigo 267.º do TJUE, que estabelece que “Sempre que uma questão desta natureza seja suscitada em processo pendente perante um órgão jurisdicional nacional cujas decisões não sejam suscetíveis de recurso judicial previsto no direito interno, esse órgão é obrigado a submeter a questão ao Tribunal”.

AAA. Assim, a Recorrente desde já apresenta as questões que este STA deverá colocar ao TJUE:

1) A redacção e o espírito das normas contidas nos artigos 18.º, 49.º e 63.º do TFUE opõem-se a uma norma, como a que se encontra vertida na alínea a) do artigo 3.º do Regime da CSB, tendo em consideração que esta norma, conjugada com o regime legal interno aplicável às sucursais, traduz-se na prática na impossibilidade de estas verem deduzidos aos passivos objecto da CSB os seus fundos próprios (na medida em que as sucursais não têm fundos próprios) e, nessa medida, enquanto que as instituições financeiras residentes em Portugal são tributadas em CSB sobre o seu “passivo líquido”, as sucursais são tributadas em CSB sobre o seu “passivo bruto”?

2) A discriminação entre uma sucursal de uma sociedade residente em Espanha e uma sociedade residente em Portugal, decorrente de uma tributação mais gravosa, em sede de CSB, sobre uma sucursal de uma sociedade residente em Espanha do que sobre uma sociedade residente em Portugal, consubstancia uma restrição à liberdade de estabelecimento e à liberdade de circulação de capitais?

BBB. Por fim, requer a dispensa do pagamento do remanescente, tendo em conta que nesta fase de recurso, como na primeira instância, estão preenchidos os pressupostos legais que permitem ao Tribunal conferir essa dispensa.

Termos em que, deverá ser julgado procedente, por provado, o presente recurso, devendo, em consequência, ser anulada a decisão proferida pelo Tribunal Tributário de Lisboa, nos termos e com os fundamentos acima indicados, tudo com as demais consequências legais, assim se fazendo Justiça!»

*

Não aconteceu a formalização de contra-alegações.

*

A Exma. Procuradora-geral-adjunta emitiu parecer, no sentido de dever ser negado provimento ao recurso.

*

Cumpridas as formalidades legais, compete-nos decidir.

II.

Na sentença recorrida, a título de julgamento factual, consta: «

Com relevância para a decisão da causa e de acordo com a prova documental junta aos autos, que se dá aqui por integralmente reproduzida, consideram-se provados os seguintes factos:

A) A Impugnante é uma sucursal em Portugal de uma instituição de crédito, com sede principal e direcção efetiva em Espanha – facto não controvertido.

B) A Impugnante exerce a atividade “Outra intermediação monetária” (CAE 64190) – facto não controvertido.

C) Em 04/11/2016, a Impugnante apresentou a declaração Modelo 26, relativa à CSB do ano de 2016, que deu origem à liquidação n.º 26000010354, no montante de € 984.489,77, cujo pagamento efetuou nessa mesma data – cf. documentos a fls. 44-46 do PRG e a fls. 199 dos autos.

D) Em 04/04/2017, a Impugnante apresentou reclamação graciosa de liquidação da CSB mencionada na alínea que antecede, que, por decisão de 30/08/2017, foi indeferida – cf. documentos a fls. 3 e 63 do PRG.»

A jurisprudência do STA, há muito, se mantém constante e unânime, nas afirmações de que a CsSB tem natureza de contribuição financeira, não ocorrendo inconstitucionalidade orgânica e (ou) material das normas do seu regime jurídico, por violação dos princípios constitucionais da não retroatividade, da tutela da confiança e da segurança jurídica, da igualdade, capacidade contributiva e equivalência.

No que concerne ao tratamento das sucursais, em Portugal, sujeitas à incidência de CsSB, as questões de saber se o passivo das mesmas inclui (ou não) as dívidas para com a sede e da “compatibilidade do regime nacional com o regime constante da Diretiva n.º 2014/59/UE e do Regulamento Delegado”, foram versadas, entre outros, respetivamente, nos acórdãos, do STA, de 21 de setembro de 2022, processo n.º 938/17.6BELRS, de 18 de maio de 2022, processo n.º 783/20.1BEPRT e de 13 de julho de 2022, processo n.º 2936/16.8BELRS.

Em função destes antecedentes, do disposto no artigo (art.) 8.º n.º 3 do Código Civil (CC) e usando da faculdade concedida pela 2.ª parte do n.º 5 do art. 663.º do Código de Processo Civil (CPC), ex vi do art. 281.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), porque concordamos, na íntegra, com o que, ali, ficou decidido e respetiva motivação, remetemos para a fundamentação jurídica, adotada nos arestos identificados, em apoio da decisão que se seguirá.

Importa, somente, aditar um quadrante destinado a, versando o conteúdo das conclusões CC. a AAA., dizer que, sobre a questão em apreço («saber “se o RCSB é contrário ao Direito da UE por violação da liberdade de estabelecimento consagrada, no artigo 49.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (“TFUE”), e da liberdade de circulação de capitais, consagrada no artigo 63.º do TFUE.”»)), acolhemos, sem reservas, o julgado e decidido na sentença recorrida, cujos termos, aqui, deixamos transcritos.

«

(...).

Por último, analisamos a questão da alegada violação da liberdade de

estabelecimento e da liberdade da circulação de capitais, consagradas nos artigos 49.º e 63.º do TFUE.

Sustenta a Impugnante que aquela liberdade de estabelecimento resulta, no seu caso, violada, pela aplicação a si da CSB, por ser uma sucursal, pois, por definição não pode ter capitais próprios, nem fundos, não podendo deduzir do passivo elegível, para a base da CSB, aquilo que, diferentemente, as instituições de crédito com sede em Portugal podem. Conforme tem sido entendimento comum, o princípio da proibição de discriminação em razão da nacionalidade apenas deve ser objeto de aplicação autónoma quando esse mesmo princípio se não encontre concretizado em disposições específicas do Tratado relativas às liberdades de circulação, e, nesse sentido, pode dizer-se que o princípio da não discriminação se realiza, designadamente, por via do direito ao estabelecimento previsto no artigo 49.º ou da livre circulação de movimentos de capitais a que se refere o artigo 63.º do Tratado (cf. Paula Rosado Pereira, in “Princípios do Direito Fiscal Internacional – Do Paradigma Clássico ao Direito Fiscal Europeu”, Coimbra, 2011, p. 254). Nos termos do artigo 49.º do TFUE “(...) 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.”.

Já nos termos do artigo 63.º do TFUE, são proibidas todas as restrições aos movimentos de capitais, bem como todas as restrições aos pagamentos entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros.

No acórdão proferido pelo TJUE, de 31/05/2018, no processo C-382/16, decidiu o Tribunal que só pode aceitar-se uma medida fiscal que afete a liberdade de estabelecimento, consagrada no artigo 49.º do TFUE, quando respeite a situações que não são objetivamente comparáveis se essa medida se justificar por razões imperiosas de interesse geral, devendo ainda revelar-se adequada à realização do objetivo a que se propõe, dentro do alcance necessário à prossecução desse objetivo. No que respeita à liberdade de circulação de capitais, já, igualmente, se pronunciou o TJUE, desde logo, no acórdão de 10/04/2014, processo C-190/12, disponível em www.curia.europa.eu, pode ler-se o seguinte: “(par. 39) A este respeito, resulta de jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que as medidas proibidas pelo artigo 63.º, n.º 1, TFUE, enquanto restrições aos movimentos de capitais, incluem as que são de molde a dissuadir os não residentes de investirem num Estado-Membro ou a dissuadir os residentes desse Estado-Membro de investirem noutros Estados”; e ainda, no acórdão de 10/02/2011, nos processos C-436/08 e C-437/08, o TJUE advertiu que haveria de entender-se que a diferença de tratamento na legislação fiscal nacional, em relação à livre circulação de capitais, apenas é compatível com as disposições do Tratado se respeitarem a situações objetivamente não comparáveis ou se se justificar por razões imperiosas de interesse geral.

No caso em apreço, a Impugnante é uma sucursal portuguesa de uma instituição de crédito sediada em Espanha.

Nos termos da alínea a) do artigo 3.º do RCSB, a CSB incide sobre o passivo deduzido dos fundos próprios de base e complementares, e ainda, dos depósitos abrangidos pelo Fundo de Garantia de Depósitos. Se as sucursais tivessem os elementos do passivo que podem ser deduzidos, nos termos do Regime, a Impugnante poderia desconsiderá-los, pelo que o critério diferenciador não é a nacionalidade da entidade, mas antes a sua natureza jurídica, pois, se não fosse uma sucursal poderia deduzir tal como uma outra entidade, abrangida pelo regime, que tivesse capital ou fundos próprios.

Com efeito, ao introduzir-se, através da Lei do Orçamento do Estado de 2016 (Lei n.º 7º-A/2016, de 30 de março), as sucursais em Portugal de

instituições de crédito com sede principal e efetiva fora do território português como sujeitos passivos da CSB [alínea c) do artigo 2.º da Portaria n.º 121/2011], igualmente se estatuiu que a CSB incide sobre “o passivo apurado e aprovado pelos sujeitos passivos deduzido, quando aplicável, dos elementos do passivo que integram os fundos próprios” [alínea a) do artigo 3.º da Portaria n.º 121/2011], de onde decorre, desde logo, que o legislador reconheceu a abrangência da incidência da contribuição a entidades que não tivessem nada a deduzir ao passivo, como é o caso da Impugnante. Assim, não colhe o argumento de que a Impugnante é tributada, através da CSB, sobre um passivo “ficcional”, pois o legislador expressamente acolheu o caso do passivo sem que deduções lhe sejam feitas; e, sobretudo, não se vislumbra, assim, sequer uma situação que se possa apreciar à luz da violação daquelas liberdades, pois, não há uma discriminação, sendo a incidência objetiva idêntica para todos os sujeitos passivos abrangidos pela CSB. Pelo que, não há violação do Direito da União Europeia, soçobrando este argumento aduzido pela Impugnante.»

III.

Face ao exposto, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, acordamos não prover o presente recurso.

*

Custas a cargo da recorrente, dispensando-se, o pagamento do remanescente da taxa de justiça, na parte que excede € 275.000,00, considerado, sobretudo, o cariz, vincadamente, remissivo desta decisão colegial.

*

Não procedemos à junção de cópia dos acórdãos remetidos, porque, além do mais, se encontram disponíveis no sítio www.dgsi.pt (com acesso livre).

[texto redigido em meio informático e revisto]

Lisboa, 11 de janeiro de 2023. - Aníbal Augusto Ruivo Ferraz
(relator) - Pedro Nuno Pinto Vergueiro - Francisco António
Pedrosa de Areal Rothes.