

ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA

Vieira de Almeida & Associados

1. SUMÁRIO DO ACÓRDÃO ANALISADO

Acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, de 21 de Junho de 2007

Processo: C-366/05

O n. 1 do artigo 7.º da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, na redacção dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985, deve ser interpretado no sentido de que a isenção obrigatória aí prevista vale para todas as operações abrangidas pelo âmbito de aplicação dessa Directiva que, em 1 de Julho de 1984, estivessem isentas do imposto sobre as entradas de capital, ou sujeitas a esse imposto a uma taxa reduzida, igual ou inferior a 0,50%.

A adesão da República Portuguesa às Comunidades Europeias ocorreu em 1 de Janeiro de 1986, momento no qual a proibição de introdução de um imposto de sobre entradas de capital se encontrava em vigor; uma vez que o prazo de transposição da Directiva terminava precisamente nessa data.

No Acto relativo às condições de adesão da República Portuguesa e às adaptações dos Tratados, não foram previstas quaisquer disposições que fixem um regime especial para a transposição da Directiva 69/335.

Assim, as disposições constantes da Directiva são aplicáveis à República Portuguesa desde a sua adesão, e proíbem a introdução de um imposto do selo sobre uma operação de aumento do capital social abrangida pelo âmbito da Directiva.

2. ANÁLISE

A. *Enquadramento normativo*

No que respeita ao ordenamento jurídico português, de acordo com o disposto no Decreto-Lei n.º 257/81, de 1 de Setembro, a Tabela Geral do Imposto do Selo, anexa ao Código do Imposto do Selo, encontravam-se sujeitas a imposto, à taxa de 1%, as operações de aumento de capital das sociedades de capitais – incidindo o imposto sobre o montante do aumento.

Posteriormente, com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 154/84, de 16 de Maio, as operações de aumento do capital social por entradas em numerário passaram a beneficiar de uma isenção total de Imposto do Selo.

Contudo, o Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de 14 de Dezembro, reintroduziu a tributação generalizada das operações de aumento de capital por entradas de bens de qualquer natureza, prevendo que tal tributação se concretizasse em 0,4% do valor real desses bens.

Por seu turno, a Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho, na sua versão originária, previa a possibilidade de os Estados Membros tributarem as entradas de capital a uma taxa de imposto entre 1% e 2%.

Contudo, no intuito de promover a integração comunitária e, conseqüentemente, o mercado interno e a livre circulação de capitais, as disposições dessa Directiva foram alteradas pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho, passando as entradas de capital a estar isentas de qualquer imposto. Excepcionalmente, previa o (novo) n.º 1 do artigo 7.º da Directiva 69/335/CEE, que certas operações podiam “*continuar sujeitas ao imposto sobre as entradas de capitais (...) desde que fossem tributadas à taxa de 1% em 1 Julho de 1984*”.

Ora, face à adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia, em 1 de Janeiro de 1986, tornou-se particularmente relevante a interpretação do ordenamento interno em consonância com as disposições comuns, neste tocante, as mencionadas Directivas.

Efectivamente, o litígio que deu origem ao Processo C-366/05 derivou da desconformidade entre ambos os ordenamentos – nacional e comunitários – concretizada na liquidação de Imposto de Selo

ocorrida em 12 de Novembro de 2002, aquando da celebração da escritura pública de um aumento de capital por entregas em numerário.

B. O litígio sub judice e a Jurisprudência do TJCE

Perante a necessidade de proceder à interpretação do disposto no Decreto-Lei n.º 322-B/2001 em conformidade com o Direito Comunitário, optou o Supremo Tribunal de Justiça por submeter duas questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, a saber:

- a) qual o âmbito de aplicação da obrigatoriedade de isenção de imposto constante na Directiva, isto é, se o mesmo se destinava apenas às operações obrigatoriamente sujeitas a imposto, nos termos das disposições originárias da Directiva ou se, diferentemente, deveria entender-se que todas as operações de aumento de capital estariam abrangidas por essa isenção;
- b) se para efeitos da Directiva, existindo uma isenção de Imposto do Selo em vigor em 1984 aplicável aos aumentos de capital por entradas em numerário, a República Portuguesa se encontrava impedida de sujeitar tais operações a Imposto do Selo (*ex vi* Decreto-Lei n.º 322-B/2001).

No que concerne à primeira questão, considerou o tribunal que a obrigatoriedade de isenção de imposto era aplicável a todos os Estados Membros – incluindo Portugal – à excepção da Grécia que, para o efeito, tinha assegurado um regime derogatório constante da própria Directiva.

Bem assim, a isenção deve ser interpretada no sentido de se destinar “*a todas as operações (...) que, em 1 de Julho de 1984, estivessem isentas do imposto sobre as entradas de capital no Estado em causa ou que neste estivessem sujeitas a esse imposto a uma taxa reduzida, igual ou inferior a 0,5%*”.

Tal interpretação, segundo a Jurisprudência do TJCE, decorre não só da “*redacção clara do referido artigo 7.º, n.º 1*”, mas também do espírito e objectivo da Directiva de “*minimizar, tanto quanto possível, os efeitos do imposto sobre as entradas de capital na livre circulação de capitais*”.

Já no que se refere à segunda questão, ainda que sem evocar expressamente o Princípio do Adquirido Comunitários, o TJCE não deixou de salientar neste Acórdão que, ao aderir à CEE, a República

Portuguesa passou a estar vinculada ao ordenamento comunitário vigente à data da adesão – *i.e.*, não apenas ao Direito Comunitário cuja vigência se inicie após a sua adesão.

Consequentemente, *“a remissão para uma data prevista no direito comunitário, na falta de uma disposição contrária no acto de adesão ou noutro acto de direito comunitário, vale também para o Estado aderente, mesmo que esta data seja anterior à data de tal adesão”*.

Feito o esclarecimento, o TJCE dedicou-se a conhecer o ordenamento jurídico vigente em Portugal em 1 de Julho de 1984, sendo certo que o regime excepcional previsto na Directiva 69/335/CEE (com a redacção que lhe foi dada pela Directiva 85/303/CEE) fazia depender da verificação da incidência de imposto à taxa de 1% nessa data (1 de Julho de 1984), a possibilidade da manutenção, após 1 de Janeiro de 1986, de um imposto sobre os aumentos de capital.

Ora, como novamente esclarece o TJCE, *“é pacífico que, em 1 de Julho de 1984, um aumento de capital social mediante entradas realizadas em numerário estava, em conformidade com o direito português, isento do imposto do selo normalmente exigido para os aumentos de capital social realizados por outros meios”*.

Desse modo, inferiu o TJCE que Portugal estava obrigado, nos termos da Directiva, a não instituir quaisquer impostos sobre os aumentos de capital sobre entradas em numerário, pelo que a legislação portuguesa (*in casu*, a verba da Tabela Geral do Imposto do Selo que previa a tributação à taxa de 0,4% dos aumentos de capital por entradas em numerário, era contrária às disposições da Directiva).

3. Conclusões

Conhecida, no presente caso, a decisão do TJCE, importa compreender as consequências a que a mesma deverá, necessariamente, conduzir.

Efectivamente, a posição do TJCE agora conhecida procede à confirmação do conflito existente entre a actuação legislativa do Estado Português e o ordenamento comunitário, cuja aplicabilidade decorre das obrigações por aquele livremente assumidas, aquando da adesão à Comunidade Económica Europeia.

Assim, revela-se de extrema importância a assunção, por parte do Estado Português e enquanto pessoa de bem, do erro cometido e, conseqüentemente, dos montantes de imposto indevidamente liquidados.

Em conformidade, é necessário assegurar o respeito, pela Administração Fiscal, dos direitos e garantias dos contribuintes, em especial, do Princípio da Legalidade. Desse modo, é hoje claro que os fundamentos aduzidos pelo TJCE e as conclusões apresentadas ao Supremo Tribunal Administrativo no seu Acórdão, se traduzem num argumento de autoridade que reforça a legitimidade dos contribuintes lesados em ver ressarcidos os montantes de Imposto do Selo liquidados em aumentos de capital por entradas em numerário que venham a ser reclamados, nos termos legalmente previstos.

Cumulativamente, não deve ser descurada a necessidade de acautelar a introdução das necessárias alterações no ordenamento jurídico interno, no sentido de adequar as normas expressas à interpretação do TJCE relativamente ao ordenamento comunitário vigente, ora tornada pública. A introdução de tais alterações assume particular relevância, uma vez conhecida a relutância que, não raras vezes, caracteriza a actuação da Administração Fiscal, em acolher a Jurisprudência do TJCE quando esteja em causa a não aplicação de normas internas.