

Downloaded via the EU tax law app / web

Processo C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

contra

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Finanzgericht Münster)

«Artigos 43.º CE e 56.º CE – Impostos sobre o rendimento e sobre o património – Condições de tributação dos lucros de um estabelecimento situado noutro Estado-Membro – Convenção para evitar a dupla tributação – Métodos da isenção ou do crédito de imposto»

Conclusões do advogado-geral P. Mengozzi apresentadas em 29 de Março de 2007

Acórdão do Tribunal de Justiça (Primeira Secção) de 6 de Dezembro de 2007

Sumário do acórdão

1. *Livre circulação de pessoas – Liberdade de estabelecimento – Disposições do Tratado – Âmbito de aplicação*

(Artigo 43.º CE)

2. *Questões prejudiciais – Competência do Tribunal de Justiça – Limites*

(Artigo 234.º CE)

3. *Livre circulação de pessoas – Liberdade de estabelecimento – Livre circulação de capitais – Legislação fiscal – Impostos sobre o rendimento*

(Artigos 43.º CE e 56.º CE)

1. A aquisição, por uma ou várias pessoas singulares residentes num Estado-Membro, da totalidade das participações sociais de uma sociedade que tem a sua sede social noutro Estado-Membro, que confere a essas pessoas singulares uma influência certa nas decisões da sociedade e lhes permite determinar as suas actividades, é abrangida pelas disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento. Estas disposições são assim aplicáveis a uma situação na qual todas as participações da sociedade são detidas, de forma directa ou indirecta, pelos membros de uma mesma família que prosseguem os mesmos interesses, tomam de comum acordo, por intermédio de um mesmo representante na assembleia geral da sociedade, as decisões relativas a esta e determinam, assim, as suas actividades.

(cf. n.os 30-32)

2. O Tribunal de Justiça não é competente, no âmbito do artigo 234.º CE, para se pronunciar sobre a eventual violação, por um Estado-Membro contratante, das disposições de convenções bilaterais para eliminar ou atenuar os efeitos da dupla tributação. Com efeito, o Tribunal de Justiça não pode examinar a relação entre uma medida nacional e as disposições de uma convenção para evitar a dupla tributação, uma vez que esta questão não é relativa à interpretação do direito

comunitário.

(cf. n.os 46, 47)

3. Os artigos 43.º CE e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação fiscal de um Estado-Membro por força da qual os rendimentos de um residente em território nacional, resultantes de investimentos de capital num estabelecimento com sede noutro Estado-Membro, não são isentos do imposto nacional sobre os rendimentos, mas são sujeitos a tributação, da qual é deduzido o imposto cobrado no outro Estado-Membro, isto não obstante a existência de uma convenção para evitar a dupla tributação, celebrada com o Estado-Membro da sede desse estabelecimento.

Efectivamente, os Estados-Membros beneficiam de uma certa autonomia, no estado actual de harmonização do direito fiscal comunitário. Decorre desta competência fiscal que a liberdade de as sociedades escolherem entre os diferentes Estados-Membros de estabelecimento não implica de modo algum que estes estejam obrigados a adaptar o seu próprio sistema fiscal aos diferentes sistemas de tributação dos outros Estados-Membros, a fim de garantir que uma sociedade que tenha escolhido estabelecer-se num dado Estado-Membro seja tributada, a nível nacional, do mesmo modo que uma sociedade que tenha escolhido estabelecer-se noutro Estado-Membro. A referida autonomia fiscal implica igualmente que os Estados-Membros sejam livres de determinar as condições e o nível de tributação das diferentes formas de estabelecimento das sociedades nacionais que operam no estrangeiro, sem prejuízo de lhes concederem um tratamento que não seja discriminatório em relação aos estabelecimentos nacionais comparáveis.

(cf. n.os 43, 45, 51, 53, 57, disp.)

## ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

6 de Dezembro de 2007 (\*)

«Artigos 43.º CE e 56.º CE – Impostos sobre o rendimento e sobre o património – Condições de tributação dos lucros de um estabelecimento situado noutro Estado-Membro – Convenção para evitar a dupla tributação – Métodos da isenção ou do crédito de imposto»

No processo C-298/05,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Finanzgericht Münster (Alemanha), por decisão de 5 de Julho de 2005, entrado no Tribunal de Justiça em 26 de Julho de 2005, no processo

**Columbus Container Services BVBA & Co.**

contra

**Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,**

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: P. Jann, presidente de secção, K. Lenaerts, J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič e E. Levits (relator), juizes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: B. Fülöp, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 28 de Setembro de 2006,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Columbus Container Services BVBA & Co., por A. Cordewener e J. Schönfeld, Rechtsanwälte, bem como por T. Rödder, Steuerberater,
- em representação do Governo alemão, por M. Lumma e U. Forsthoff, na qualidade de agentes, bem como por W. Schön, professor de Direito,
- em representação do Governo belga, por M. Wimmer, na qualidade de agente,
- em representação do Governo neerlandês, por H. G. Sevenster, C. ten Dam e D. J. M. de Grave, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo português, por L. Fernandes e J. P. Santos, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo do Reino Unido, por C. White e V. Jackson, na qualidade de agentes, assistidas por P. Baker, QC, e T. Ward, barrister,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal e W. Mölls, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 29 de Março de 2007,

profere o presente

### **Acórdão**

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 43.º CE e 56.º CE.
- 2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Columbus Container Services BVBA & Co. (a seguir «Columbus») ao Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (a seguir «Finanzamt»), a propósito da tributação dos lucros obtidos pela Columbus durante o ano de 1996.

### **Quadro jurídico**

#### *Regulamentação alemã*

- 3 Segundo o § 1, n.º 1, da Lei relativa ao imposto sobre os rendimentos (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, p. 1902, a seguir «EStG»), todos os residentes na Alemanha são tributados neste país sobre a totalidade dos seus rendimentos e sujeitos ao princípio designado «do rendimento mundial». Por força deste princípio, válido para todos os tipos

de rendimentos, incluindo os resultantes de exploração (§ 2, n.º 1, ponto 2, da EStG) e os rendimentos de capitais (§ 2, n.º 1, ponto 5, da EStG), os rendimentos são calculados e tributados de modo uniforme, independentemente de terem sido obtidos na Alemanha ou no estrangeiro.

4 Segundo o mesmo § 1 da EStG e o § 1 da Lei sobre o imposto das sociedades (Körperschaftsteuergesetz, BGBl 1991 I, p. 637), uma sociedade qualificada como sociedade de pessoas pelo direito alemão não é tributada enquanto tal. O lucro obtido por esta sociedade, quer na Alemanha quer no estrangeiro, é imputado aos seus sócios residentes na Alemanha, na proporção das suas participações, e sujeito a imposto (§ 15, n.º 1, ponto 2, primeira frase, da EStG), por força do princípio da transparência fiscal das sociedades de pessoas.

5 Esta imputação dos lucros de uma sociedade de pessoas aos seus sócios aplica-se mesmo que esta sociedade esteja, enquanto tal, sujeita ao imposto sobre as sociedades no estrangeiro, no Estado da sua sede.

6 Com o objectivo de prevenir a dupla tributação dos rendimentos obtidos no estrangeiro pelos residentes na Alemanha, a República Federal da Alemanha celebrou várias convenções bilaterais, entre as quais a Convenção entre o Reino da Bélgica e a República Federal da Alemanha para evitar a dupla tributação e regular determinadas outras questões em matéria de impostos sobre o rendimento e o património, assinada em Bruxelas em 11 de Abril de 1967 (BGBl 1969 II, p. 18, a seguir «convenção fiscal bilateral»).

7 Por força do artigo 7.º, n.º 1, da convenção fiscal bilateral, os lucros de uma empresa alemã que exerce a sua actividade por intermédio de um estabelecimento estável situado no território do Reino da Bélgica, como uma sociedade em comandita, são tributados neste Estado? Membro na medida em que sejam imputáveis ao referido estabelecimento estável. Segundo o despacho de reenvio, dado que a legislação fiscal belga sujeita a sociedade em comandita ao imposto sobre as sociedades, a convenção fiscal bilateral equipara as distribuições de lucros a dividendos na acepção do artigo 10.º desta convenção.

8 Segundo o artigo 23.º, n.º 1, ponto 1, da referida convenção, os rendimentos que um residente na Alemanha obtém na Bélgica e que são tributáveis neste Estado? Membro por força desta convenção estão isentos de impostos na Alemanha. É pacífico que os rendimentos resultantes de capitais investidos numa sociedade em comandita belga estão abrangidos pelo regime de isenção previsto no ponto 1 do referido artigo 23.º, n.º 1.

9 Contrariamente ao previsto na convenção fiscal bilateral, a Lei fiscal relativa às relações com o estrangeiro [Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)], na redacção que lhe foi dada pela lei relativa à harmonização fiscal e ao combate à fraude (Missbrauchsbekämpfung und Steuerbereinigungsgesetz), de 21 de Dezembro de 1993 (BGBl 1993 I, p. 2310, a seguir «AStG»), em vigor à data dos factos no processo principal, dispunha no seu § 20, n.os 2 e 3, o seguinte:

«2. Quando são distribuídos lucros com carácter de aplicações de capitais na acepção do § 10, n.º 6, segundo período, a um estabelecimento situado no estrangeiro, de um contribuinte sujeito a tributação global na Alemanha, e se os mesmos fossem tributáveis a título de lucros intermédios se este estabelecimento fosse uma sociedade estrangeira, deve evitar-se a dupla tributação através do crédito dos impostos cobrados no estrangeiro sobre esses lucros, e não através da isenção dos mesmos.

3. Nos casos do n.º 2, deve evitar-se a dupla tributação do capital que origina lucros com carácter de aplicações de capitais, na acepção do § 10, n.º 6, segundo período, excepto os lucros com carácter de aplicações de capitais, na acepção do § 10, n.º 6, terceiro período, não através

da isenção, mas do crédito dos impostos sobre esse capital cobrados no estrangeiro. [...]»

10 O § 10, n.º 6, segundo período, da AStG prevê:

«Os lucros intermédios com carácter de aplicações de capitais são lucros da sociedade intermédia estrangeira que resultam da detenção, da gestão, da manutenção ou do aumento do valor de meios de pagamento, de créditos, de títulos de crédito, de participações ou de valores patrimoniais análogos [...]»

11 O § 8, n.os 1 e 3, da AStG tem a seguinte redacção:

«1. Uma sociedade estrangeira é uma sociedade intermédia em relação a lucros que estão sujeitos a uma taxa de imposto reduzida [...]

[...]

3. A taxa do imposto é reduzida, na acepção do n.º 1, quando os lucros não são tributados, a título do imposto sobre os lucros, a uma taxa de 30% ou superior no Estado da direcção efectiva nem no Estado da sede da sociedade estrangeira, sem que isso resulte de um ajustamento com os lucros de outras fontes, ou quando o imposto a ter assim em conta é deduzido, nos termos da legislação do Estado em questão, dos impostos que deve suportar a sociedade da qual provêm os lucros [...]»

#### *Legislação belga*

12 Segundo o direito belga, as empresas qualificadas como «centros de coordenação» são abrangidas pelo regime fiscal instaurado pelo Decreto real n.º 187, de 30 de Dezembro de 1982 (*Moniteur belge* de 13 de Janeiro de 1983). Por força deste decreto real, a matéria colectável relativa aos lucros obtidos na Bélgica por um centro de coordenação é determinada forfetariamente segundo o método do «cost plus».

#### **Processo principal e questões prejudiciais**

13 A Columbus é uma sociedade em comandita de direito belga que, à data dos factos no processo principal, tinha a sua sede em Antuérpia (Bélgica). Esta sociedade constitui um centro de coordenação na acepção do Decreto real n.º 187.

14 As participações sociais da Columbus são detidas, por um lado, por oito membros de uma mesma família com residência na Alemanha, tendo cada membro uma participação de 10% e, por outro, quanto aos restantes 20%, por uma sociedade de pessoas de direito alemão cujas participações são também propriedade dos membros da referida família. Na assembleia geral da Columbus, todos os detentores de participações sociais são representados pela mesma pessoa.

15 A Columbus pertence a um grupo económico importante a nível internacional. O seu objecto social consiste em coordenar as actividades deste grupo. Abrange, nomeadamente, a centralização das transacções financeiras e da contabilidade, o financiamento da tesouraria das filiais ou das sucursais, a gestão electrónica de dados e actividades de publicidade e de *marketing*

16 A actividade económica da Columbus é consagrada, principalmente, à gestão das aplicações de capitais, na acepção do § 10, n.º 6, segundo período, da AStG. Esta actividade de gestão permitiu à Columbus obter, no ano de 1996, lucros provenientes de «resultados de exploração» no montante de 8 044 619 DEM (4 113 148 EUR) e «rendimentos diversos» no valor de 53 477 DEM (27 342 EUR).

17 Relativamente ao ano de 1996, a Columbus foi tributada pela Administração Fiscal belga à taxa aplicável aos centros de coordenação, elevando-se o imposto, no caso em apreço, a um valor inferior a 30% do lucro efectivamente obtido.

18 Segundo o direito alemão, a Columbus é uma sociedade de pessoas.

19 Em aplicação do direito fiscal alemão, designadamente do § 20, n.º 2, da AStG, o Finanzamt, por liquidação notificada em 8 de Junho de 1998, isentou os sócios relativamente aos rendimentos diversos da Columbus, incluindo-os na reserva de progressividade. Em contrapartida, tributou os sócios sobre os lucros provenientes de «resultados de exploração» da Columbus, tendo o Finanzamt, contudo, deduzido o imposto que tinha sido cobrado na Bélgica sobre estes lucros.

20 Por liquidação notificada em 16 de Junho de 1998, o Finanzamt fixou, além disso, em conformidade com o § 20, n.º 3, da AStG, o valor de referência dos activos da recorrente em 1 de Janeiro de 1996, para efeitos de cálculo do imposto sobre o património dos sócios.

21 A Columbus apresentou uma reclamação ao Finanzamt contra as referidas liquidações, excepto a liquidação referente aos rendimentos diversos, e, na sequência do indeferimento desta reclamação, interpôs um recurso no Finanzgericht Münster.

22 Neste tribunal, a Columbus invoca, designadamente, a incompatibilidade do § 20, n.os 2 e 3, da AStG com as disposições do artigo 43.º CE. Segundo esta sociedade, o facto de se substituir o método da isenção, previsto no artigo 23.º, n.º 1, ponto 1, da convenção fiscal bilateral, pelo método do crédito de imposto, previsto no § 20, n.os 2 e 3, da AStG tem como efeito tornar menos atraentes os estabelecimentos transfronteiriços em questão. Esta supressão do benefício fiscal de que estes usufruíam viola de forma não justificada a liberdade de estabelecimento garantida pelo Tratado CE.

23 Além disso, a Columbus alega, no que respeita à convenção fiscal bilateral, que não existe justificação alguma para a não observância das suas disposições.

24 O Finanzgericht Münster não exclui que as regras enunciadas no § 20, n.os 2 e 3, da AStG violem a liberdade de estabelecimento. Tem igualmente dúvidas quanto à compatibilidade dessas regras com a livre circulação de capitais. Com efeito, a tributação adicional a que estas disposições sujeitam os rendimentos estrangeiros é susceptível de dissuadir os residentes na Alemanha de investirem noutro Estado-Membro que não seja a República Federal da Alemanha, sem que esta restrição aos movimentos de capitais possa ser justificada.

25 Nestas condições, o Finanzgericht Münster decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a questão prejudicial seguinte:

«A regulamentação constante do § 20, n.os 2 e 3, da [AStG] que, contrariamente ao estipulado na convenção [fiscal bilateral], evita a dupla tributação dos rendimentos com carácter de aplicações de capitais em estabelecimentos estáveis estrangeiros de um contribuinte sujeito a tributação global na Alemanha – que seriam tributáveis na qualidade de lucros [intermédios] se o

estabelecimento estável fosse uma sociedade estrangeira –, através do crédito dos impostos [...] cobrados no estrangeiro sobre esses rendimentos, e não através da exclusão desses rendimentos da tributação nacional, contrária as disposições do artigo 52.º do Tratado CE, actual artigo 43.º CE, e dos artigos 73.º B a 73.º D do Tratado CE, actuais artigos 56.º a 58.º CE?»

### **Quanto à questão prejudicial**

26 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se os artigos 43.º CE e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação fiscal de um Estado-Membro, como a em causa no processo principal, por força da qual os rendimentos de um residente em território nacional, resultantes de investimentos de capital num estabelecimento com sede noutro Estado-Membro, são, não obstante a existência de uma convenção destinada a evitar a dupla tributação celebrada com o Estado-Membro da sede deste estabelecimento, sujeitos ao imposto nacional sobre os rendimentos, do qual é deduzido o imposto cobrado no outro Estado-Membro, e não isentos desse imposto.

27 Deve recordar-se, a título preliminar, que, segundo jurisprudência constante, na ausência de medidas de unificação ou de harmonização comunitária, os Estados-Membros continuam competentes para determinar os critérios de tributação dos rendimentos e da fortuna, com vista a eliminar, eventualmente por via convencional, a dupla tributação (v., designadamente, acórdãos de 21 de Setembro de 1999, *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Colect., p. I-6161, n.º 57; de 3 de Outubro de 2006, *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, C-290/04, Colect., p. I-9461, n.º 54; e de 12 de Dezembro de 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Colect., p. I-11673, n.º 52).

28 Embora a fiscalidade directa seja da competência dos Estados-Membros, estes devem exercer essa competência no respeito do direito comunitário (v. acórdãos de 19 de Janeiro de 2006, *Bouanich*, C-265/04, Colect., p. I-923, n.º 28, e *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, já referido, n.º 36).

#### *Quanto à existência de uma restrição à liberdade de estabelecimento*

29 Em conformidade com jurisprudência assente, incluem-se no âmbito de aplicação das disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento as disposições nacionais que se aplicam à detenção, por um nacional do Estado-Membro em causa, de uma participação no capital de uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, que lhe confira uma influência certa nas decisões dessa sociedade e lhe permita determinar as respectivas actividades (v., neste sentido, acórdãos de 18 de Julho de 2007, *Oy AA*, C-231/05, ainda não publicado na Colectânea, n.º 20, e de 23 de Outubro de 2007, *Comissão/Alemanha*, C-112/05, ainda não publicado na Colectânea, n.º 13).

30 Assim, segundo esta jurisprudência, a aquisição, por uma ou várias pessoas singulares residentes num Estado-Membro, da totalidade das participações sociais de uma sociedade que tem a sua sede social noutro Estado-Membro, que confere a essas pessoas singulares uma influência certa nas decisões da sociedade e lhes permite determinar as suas actividades, é abrangida pelas disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento (v. acórdãos de 13 de Abril de 2000, *Baars*, C-251/98, Colect., p. I-2787, n.os 21 e 22, e de 5 de Novembro de 2002, *Überseering*, C-208/00, Colect., p. I-9919, n.º 77).

31 No caso em apreço, decorre do n.º 14 do presente acórdão que todas as participações da *Columbus* são detidas, de forma directa ou indirecta, pelos membros de uma mesma família. Estes prosseguem os mesmos interesses, tomam de comum acordo, por intermédio de um mesmo representante na assembleia geral da sociedade, as decisões relativas a esta e

determinam, assim, as suas actividades.

32 Do precedente resulta que as disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento são aplicáveis a uma situação como a do processo principal.

33 O artigo 43.º CE impõe a supressão das restrições à liberdade de estabelecimento. Por conseguinte, embora, de acordo com o seu teor, as disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento visem assegurar o benefício do tratamento nacional no Estado-Membro de acolhimento, impedem igualmente que o Estado-Membro de origem levante obstáculos ao estabelecimento, noutro Estado-Membro, de um dos seus nacionais ou de uma sociedade constituída em conformidade com a sua legislação (v., nomeadamente, acórdãos de 16 de Julho de 1998, ICI, C-264/96, Colect., p. I-4695, n.º 21, e de 12 de Setembro de 2006, Cadbury Schweppes Overseas, C-36/02, Colect., p. I-9609, n.º 42).

34 É igualmente jurisprudência constante que devem ser consideradas como tais restrições todas as medidas que proíbem, dificultam ou tornam menos atractivo o exercício desta liberdade (v. acórdãos de 30 de Novembro de 1995, Gebhard, C-55/94, Colect., p. I-4165, n.º 37, e de 5 de Outubro de 2004, CaixaBank France, C-442/02, Colect., p. I-8961, n.º 11).

35 Como se indicou no n.º 7 do presente acórdão, os rendimentos correspondentes a lucros que uma sociedade alemã obtém por intermédio de uma sociedade em comandita belga estão, nos termos da convenção fiscal bilateral, isentos de imposto na esfera dos contribuintes residentes na Alemanha. No entanto, quando, como no caso do processo principal, esta última sociedade é tributada, segundo a legislação fiscal belga, a uma taxa inferior a 30%, a título do imposto sobre os lucros obtidos na Bélgica, as disposições da AStG em causa no processo principal prevêem que, não obstante a existência desta convenção, esses rendimentos dos contribuintes residentes na Alemanha já não são isentos do imposto sobre os rendimentos, mas estão sujeitos ao regime de tributação alemão, sendo o imposto cobrado na Bélgica deduzido do montante do imposto devido na Alemanha.

36 Com efeito, por força do § 20, n.os 2 e 3, da AStG, os rendimentos provenientes de uma sociedade submetida no estrangeiro a uma taxa de imposto que o § 8, n.os 1 e 3, da AStG qualifica como «reduzida» não beneficiam da isenção prevista na convenção fiscal bilateral, mas são abrangidos pelo campo de aplicação do método do crédito de imposto previsto no § 20, n.os 2 e 3, da AStG.

37 Segundo as informações fornecidas pela Columbus na audiência, a título do exercício de 1996, a substituição do método da isenção pelo do crédito de imposto aumentou em 53% a carga fiscal dos sócios desta sociedade.

38 Contudo, importa assinalar que, mesmo que a aplicação, no âmbito da tributação dos sócios da Columbus, do método do crédito de imposto previsto nas disposições do § 20, n.os 2 e 3, da AStG em causa no processo principal tenha por efeito tornar o exercício das actividades desta sociedade mais oneroso do que se essa tributação tivesse sido efectuada segundo o método da isenção previsto na convenção fiscal bilateral, esta constatação não implica necessariamente que as referidas disposições constituam uma restrição à liberdade de estabelecimento na acepção das disposições do artigo 43.º CE.

39 Com efeito, uma vez que a liberdade de estabelecimento proíbe qualquer discriminação baseada no local da sede das sociedades (v., neste sentido, acórdãos Saint-Gobain ZN, já referido, n.º 35, e acórdão de 12 de Dezembro de 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Colect., p. I-11753, n.º 40), é pacífico que a legislação fiscal alemã em causa no processo principal, comparável, a este respeito, à legislação fiscal belga aplicável no processo

que deu origem ao acórdão de 14 de Novembro de 2006, Kerckhaert e Morres (C-513/04, Colect., p. I-10967, n.º 17), não procede a nenhuma distinção no que diz respeito à tributação dos rendimentos provenientes de lucros de sociedades de pessoas com sede na Alemanha e à tributação dos rendimentos provenientes de lucros de sociedades de pessoas com sede noutro Estado-Membro, que sujeita os lucros obtidos por estas sociedades neste Estado a uma tributação inferior a 30%. Ao aplicar a estas sociedades estrangeiras o método do crédito de imposto, esta legislação limita-se a sujeitar, na Alemanha, os lucros obtidos por estas sociedades à mesma taxa de imposto que os obtidos por sociedades de pessoas com sede na Alemanha.

40 Dado que as sociedades como a Columbus não sofrem uma desvantagem fiscal em relação às sociedades de pessoas com sede na Alemanha, não há que concluir pela existência de uma discriminação resultante de uma diferença de tratamento entre estas duas categorias de sociedades.

41 É certo que, segundo jurisprudência bem assente, uma discriminação pode também consistir na aplicação da mesma regra a situações diferentes (v. acórdãos de 14 de Fevereiro de 1995, Schumacker, C-279/93, Colect., p. I-225, n.º 30, e de 29 de Abril de 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Colect., p. I-2651, n.º 26).

42 Todavia, à luz da legislação fiscal do Estado de residência, a posição de um sócio que recebe lucros não se torna necessariamente diferente pelo simples facto de os receber de uma sociedade com sede noutro Estado-Membro, que, no exercício da respectiva competência fiscal, sujeita estes lucros a uma tributação inferior a 30% dos lucros efectivamente obtidos (v., neste sentido, acórdão Kerckhaert e Morres, já referido, n.º 19).

43 Em circunstâncias como as do processo principal, as consequências desfavoráveis que possam resultar da aplicação de um sistema de tributação dos lucros, como o instituído pela AStG, decorrem do exercício paralelo, por dois Estados-Membros, da respectiva competência fiscal (v. acórdão Kerckhaert e Morres, já referido, n.º 20).

44 Importa recordar, a este respeito, que as convenções para evitar a dupla tributação, como as previstas no artigo 293.º CE, servem para eliminar ou atenuar os efeitos negativos no funcionamento do mercado interno, que resultam da coexistência dos sistemas fiscais nacionais evocada no número precedente (acórdão Kerckhaert e Morres, já referido, n.º 21).

45 Ora, o direito comunitário, no seu estado actual e numa situação como a do processo principal, não prescreve critérios gerais para a repartição das competências entre os Estados-Membros no respeitante à eliminação da dupla tributação no interior da Comunidade Europeia. Com efeito, abstracção feita da Directiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mãe e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO L 225, p. 6), da Convenção de 23 de Julho de 1990 relativa à eliminação da dupla tributação em caso de correcção de lucros entre empresas associadas (JO L 225, p. 10), e da Directiva 2003/48/CE do Conselho, de 3 de Junho de 2003, relativa à tributação dos rendimentos da poupança sob a forma de juros (JO L 157, p. 38), não foi adoptada, até hoje, no quadro do direito comunitário, nenhuma medida de unificação ou de harmonização visando eliminar as situações de dupla tributação (v. acórdão Kerckhaert e Morres, já referido, n.º 22).

46 Embora, no âmbito das suas competências recordadas no n.º 27 do presente acórdão, os Estados-Membros tenham celebrado numerosas convenções bilaterais para eliminar ou atenuar os referidos efeitos negativos, não é menos verdade que o Tribunal de Justiça não é competente, no âmbito do artigo 234.º CE, para se pronunciar sobre a eventual violação das disposições destas convenções por um Estado-Membro contratante.

47 Com efeito, como afirmou o advogado-geral no n.º 46 das suas conclusões, o Tribunal de Justiça não pode examinar a relação entre uma medida nacional, como a em causa no processo principal, e as disposições de uma convenção para evitar a dupla tributação, como a convenção fiscal bilateral, uma vez que esta questão não é relativa à interpretação do direito comunitário (v., neste sentido, acórdão de 14 de Dezembro de 2000, AMID, C-141/99, Colect., p. I-11619, n.º 18).

48 Contrariamente ao alegado pela recorrente no processo principal, também não resulta dos n.os 43 e 44 do acórdão de 26 de Outubro de 1999, Eurowings Luftverkehrs (C-294/97, Colect., p. I-7447), que as liberdades de circulação garantidas pelo Tratado obstem à aplicação de uma legislação nacional como a em causa no processo principal.

49 Com efeito, embora no acórdão Eurowings Luftverkehrs, já referido, o Tribunal de Justiça tenha decidido que um Estado-Membro não podia justificar a aplicação de uma imposição fiscal aos destinatários de serviços com a carga fiscal pouco elevada a que os prestadores de serviços estavam sujeitos noutro Estado-Membro, tratava-se, no caso que deu origem a esse acórdão, de uma legislação nacional que sujeitava os prestadores de serviços estabelecidos no Estado-Membro em causa a um tratamento fiscal menos favorável do que os estabelecidos noutros Estados-Membros. No entanto, no caso do processo principal, os sócios das sociedades como a Columbus e das sociedades de pessoas estabelecidas na Alemanha estão sujeitos a um tratamento fiscal que não assenta nessa diferença de tratamento.

50 Além disso, a Columbus alega que as disposições da AStG em causa no processo principal implicam uma distorção da escolha do local de estabelecimento das sociedades em diferentes Estados-Membros.

51 Como se declarou no n.º 44 do presente acórdão, os Estados-Membros beneficiam de uma certa autonomia, no estado actual de harmonização do direito fiscal comunitário. Decorre desta competência fiscal que a liberdade de as sociedades escolherem entre os diferentes Estados-Membros de estabelecimento não implica de modo algum que estes sejam obrigados a adaptar o seu próprio sistema fiscal aos diferentes sistemas de tributação dos outros Estados-Membros, a fim de garantir que uma sociedade que tenha escolhido estabelecer-se num dado Estado-Membro seja tributada, a nível nacional, do mesmo modo que uma sociedade que tenha escolhido estabelecer-se noutro Estado-Membro.

52 Além disso, a Columbus alega que as disposições da AStG em causa no processo principal implicam uma distorção da escolha entre as diferentes formas de estabelecimento. Por conseguinte, ela teria escapado à aplicação das referidas disposições se tivesse escolhido desenvolver as suas actividades na Bélgica, através de uma filial que seja uma sociedade de capitais, e não através de um estabelecimento como o em causa no processo principal.

53 A este respeito, importa recordar que a autonomia fiscal, à qual é feita referência nos n.os 44 e 51 do presente acórdão, implica igualmente que os Estados-Membros sejam livres de determinar as condições e o nível de tributação das diferentes formas de estabelecimento das sociedades nacionais que operam no estrangeiro, sem prejuízo de lhes concederem um tratamento que não seja discriminatório em relação aos estabelecimentos nacionais comparáveis.

54 Atendendo a todas estas considerações e ao princípio da igualdade de tratamento fiscal entre as sociedades como a Columbus, por um lado, e as sociedades de pessoas estabelecidas na Alemanha, por outro, como foi recordado no n.º 40 do presente acórdão, há que concluir que as disposições da AStG não podem ser qualificadas de restrição à liberdade de estabelecimento na acepção do artigo 43.º CE.

*Quanto à existência de uma restrição à livre circulação de capitais*

55 Na sua questão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta igualmente se o artigo 56.º CE deve ser interpretado no sentido de que é contrário a uma legislação nacional como a em causa no processo principal.

56 A este respeito, basta recordar que, como resulta das considerações precedentes, uma legislação como a em causa no processo principal não comporta uma discriminação dos sujeitos passivos de um Estado?Membro aos quais são imputados os lucros obtidos por sociedades de pessoas com sede noutro Estado?Membro. Por conseguinte, a conclusão que consta do n.º 54 do presente acórdão também vale para as disposições relativas à livre circulação de capitais. (v., neste sentido, acórdão *Test Claimants in the FII Group Litigation*, já referido, n.º 60).

57 Consequentemente, deve responder-se à questão submetida que os artigos 43.º CE e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação fiscal de um Estado?Membro por força da qual os rendimentos de um residente em território nacional, resultantes de investimentos de capital num estabelecimento com sede noutro Estado?Membro, não são isentos do imposto nacional sobre os rendimentos, mas são sujeitos a tributação, da qual é deduzido o imposto cobrado no outro Estado?Membro, isto não obstante a existência de uma convenção para evitar a dupla tributação, celebrada com o Estado?Membro da sede desse estabelecimento.

**Quanto às despesas**

58 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Primeira Secção) declara:

**Os artigos 43.º CE e 56.º CE devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação fiscal de um Estado?Membro por força da qual os rendimentos de um residente em território nacional, resultantes de investimentos de capital num estabelecimento com sede noutro Estado?Membro, não são isentos do imposto nacional sobre os rendimentos, mas são sujeitos a tributação, da qual é deduzido o imposto cobrado no outro Estado?Membro, isto não obstante a existência de uma convenção para evitar a dupla tributação, celebrada com o Estado?Membro da sede desse estabelecimento.**

Assinaturas

\* Língua do processo: alemão.