

Downloaded via the EU tax law app / web

Processo C-360/06

Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH

contra

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Finanzgericht Hamburg)

«Liberdade de estabelecimento – Legislação fiscal – Imposto sobre as sociedades – Avaliação das participações não cotadas em sociedades de capitais»

Sumário do acórdão

Livre circulação de pessoas – Liberdade de estabelecimento – Legislação fiscal – Imposto sobre o património

[Tratado CEE, artigo 52.º (que passou a artigo 52.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou, após alteração, a artigo 43.º CE) e artigo 58.º do Tratado CEE (que passou a artigo 58.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou a artigo 48.º CE)]

Não existindo justificação válida, os artigos 52.º do Tratado CEE (que passou a artigo 52.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou, após alteração, a artigo 43.º CE) e 58.º do Tratado CEE (que passou a artigo 58.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou a artigo 48.º CE) opõem-se à aplicação da legislação fiscal de um Estado Membro quando, no âmbito da avaliação das participações não cotadas de uma sociedade de capitais para determinar o montante do imposto sobre o património de que é devedora a sociedade-mãe da referida sociedade de capitais, tenha por efeito atribuir um valor mais elevado à participação desta sociedade no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro do que à sua participação numa sociedade de pessoas estabelecida no Estado-Membro em questão, desde que, no entanto, essa participação seja susceptível de lhe conferir uma influência real nas decisões da sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro e lhe permita determinar as suas actividades.

Com efeito, essa diferença de tratamento gera uma desvantagem fiscal para a sociedade-mãe que detém totalmente a referida sociedade de capitais, dado que esta última pode ser dissuadida de participar no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro.

A necessidade de garantir a coerência do regime fiscal não pode justificar a restrição decorrente dessa legislação na medida em que, para que um argumento baseado numa justificação dessa natureza possa vingar, é necessário que se demonstre a existência de uma relação directa entre a vantagem fiscal em causa e a compensação dessa vantagem através de determinada imposição fiscal.

Por outro lado, essa legislação não pode ser justificada pelo argumento ligado à eficácia dos controlos fiscais, uma vez que as autoridades fiscais podem pedir aos contribuintes em questão que forneçam os elementos de prova que essas autoridades considerem necessários para proceder ao cálculo do valor das suas participações em sociedades estabelecidas noutros Estados-Membros.

(cf. n.os 31?33, 37, 39?42, disp.)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

2 de Outubro de 2008 (*)

«Liberdade de estabelecimento – Legislação fiscal – Imposto sobre as sociedades – Avaliação das participações não cotadas em sociedades de capitais»

No processo C?360/06,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Finanzgericht Hamburg (Alemanha), por decisão de 11 de Agosto de 2006, entrado no Tribunal de Justiça em 5 de Setembro de 2006, no processo

Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH

contra

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

sendo intervenientes:

Heinrich Bauer Verlag KG,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: C. W. A. Timmermans, presidente de secção, L. Bay Larsen (relator), J. Makarczyk, J.?C. Bonichot e C. Toader, juízes,

advogada?geral: V. Trstenjak,

secretário: B. Fülöp, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 8 de Novembro de 2007,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH, por R. Scheidmann, Steuerberater, assistido por K. Eicker e R. Obser, Rechtsanwälter,
- em representação do Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, por M. Fromm, na qualidade de agente,
- em representação do Governo alemão, por M. Lumma, assistido por C. Blaschke, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal e W. Mölls, na

qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada?geral na audiência de 10 de Janeiro de 2008,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 52.º do Tratado CEE (que passou a artigo 52.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou, após alteração, a artigo 43.º CE) e 58.º do Tratado CEE (que passou a artigo 58.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou a artigo 48.º CE).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH (a seguir «HBV») ao Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (a seguir «Finanzamt») a propósito da fixação do valor das participações que a HBV detém em duas sociedades estabelecidas no estrangeiro, para determinar o montante do imposto sobre o património relativo à Heinrich Bauer Verlag KG (a seguir «HB»), sociedade?mãe da HBV, para o exercício fiscal de 1988.

Quadro jurídico

3 Decorre do pedido de decisão prejudicial que, segundo o direito alemão, no âmbito da avaliação das participações de sociedades de capitais não cotadas para determinar o imposto sobre o património, as suas participações em sociedades de pessoas estrangeiras são avaliadas pelo seu valor venal, enquanto que, no que diz respeito às participações em sociedades de pessoas nacionais, a avaliação é feita unicamente com base no seu valor patrimonial. Se o valor venal não puder ser estimado por referência a uma cessão realizada nos últimos doze meses que precedem a avaliação, é determinado com base no valor patrimonial e nas perspectivas de rendimento da sociedade em causa.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

4 A HBV é uma sociedade de capitais não cotada na bolsa, com sede na Alemanha. A totalidade do seu capital social é detida pela sua sociedade?mãe, a HB.

5 A HBV detém participações em sociedades estrangeiras em comandita simples, a saber, a sociedade espanhola Bauer Ediciones Sociedad en Comandita Madrid (a seguir «HBE»), constituída em 1986, e a sociedade austríaca Basar Zeitungs?und Verlagsgesellschaft mbH und Co. KG Wien (a seguir «WBC»), da qual adquiriu a totalidade das participações em 1988.

6 O valor das participações da HBV teve de ser estimado, a fim de fixar, para o exercício de 1988, o montante do imposto sobre o património ao qual a HB deve ser sujeita.

7 O Finanzamt teve em consideração, para a referida avaliação, não apenas o valor patrimonial, a saber, o valor intrínseco das sociedades HBE e WBC, mas também as suas perspectivas de rendimento.

8 A HBV interpôs no Finanzgericht Hamburg um recurso da decisão do Finanzamt, alegando que apenas devia ser tido em consideração o valor patrimonial das sociedades. Além disso, invocou que seria contrário à lógica do sistema proceder, relativamente às sociedades de pessoas nacionais, exclusivamente a uma avaliação do valor patrimonial, enquanto, relativamente às sociedades de pessoas estrangeiras, são considerados não apenas o património mas também as suas perspectivas de lucros, uma vez que estes dois elementos, considerados em conjunto,

correspondem ao valor venal ou de mercado.

9 Quanto à participação da HBV na HBE, o Finanzgericht Hamburg salienta que a diferença de método de avaliação de uma participação numa sociedade, consoante esta última seja nacional ou estrangeira, dá origem à fixação de valores diferentes que se repercutem directamente no montante da carga fiscal devida a título de imposto sobre o património. Assim, o facto de a participação detida no estrangeiro ter um valor superior à participação detida numa sociedade nacional é susceptível de configurar uma restrição à liberdade de estabelecimento.

10 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, essa restrição apenas poderá ser admitida se prosseguir um objectivo legítimo compatível com o Tratado CEE. Ora, esse órgão jurisdicional não está em condições de identificar esse objectivo, susceptível de justificar a desigualdade de tratamento assim evocada.

11 No que diz respeito à participação que a HBV detém na WBC, não pode ser considerada no sentido de violar a liberdade de estabelecimento, relativamente ao ano de 1988, em aplicação do artigo 52.º, n.º 1, do Tratado, uma vez que a República da Áustria apenas faz parte da União Europeia desde 1 de Janeiro de 1995. O mesmo decorre do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, assinado em 2 de Maio de 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, a seguir «acordo EEE»), do qual este Estado era parte, mas que apenas entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1994.

12 Além disso, não existe uma infracção à livre circulação de capitais, visto que as disposições na matéria, vigentes no período controvertido, não se opõem à diferença de avaliação entre uma participação numa sociedade de pessoas nacional e uma participação numa sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado?Membro ou num Estado terceiro.

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

«O facto de, no âmbito da avaliação [das] participações [não cotadas] em sociedades de capitais [...], se atribuir à participação numa sociedade de pessoas nacional um valor inferior à participação numa sociedade de pessoas de outro Estado?Membro viola o disposto [no] [artigo] 52.º, em conjugação com o artigo 58.º do Tratado [...]?»

Observação preliminar

14 O Finanzamt indica, nas suas observações, que o órgão jurisdicional de reenvio se equivoca relativamente às repercussões do sistema alemão de avaliação das participações de sociedades de capitais não cotadas em bolsa quanto ao respeito das liberdades fundamentais do Tratado. Na realidade, não há discriminação, directa ou indirecta, uma vez que, do ponto de vista fiscal, são tidos em consideração elementos de rendimento, tanto para as participações nacionais como para as participações estrangeiras.

15 A este respeito, há que recordar que não incumbe ao Tribunal de Justiça pronunciar-se sobre a interpretação de disposições nacionais, mas que lhe cabe ter em conta, no quadro da repartição das competências entre os tribunais comunitários e nacionais, o contexto factual e regulamentar no qual se insere a questão prejudicial, tal como definida pela decisão de reenvio (v. acórdãos de 25 de Outubro de 2001, *Ambulanz Glöckner*, C-475/99, Colect., p. I-8089, n.º 10, e de 13 de Novembro de 2003, *Neri*, C-153/02, Colect., p. I-13555, n.os 34 e 35).

16 Por conseguinte, importa examinar a questão prejudicial no quadro factual e regulamentar definido pelo Finanzgericht Hamburg na sua decisão de reenvio.

Quanto à questão prejudicial

- 17 A título preliminar, recorde-se que, embora a fiscalidade directa seja da competência dos Estados-Membros, estes últimos devem, contudo, exercer essa competência no respeito do direito comunitário e abster-se de qualquer discriminação em razão da nacionalidade (v., designadamente, acórdãos de 13 de Abril de 2000, Baars, C-251/98, Colect., p. I-2787, n.º 17, e de 17 de Janeiro de 2008, Lammers & Van Cleef, C-105/07, ainda não publicado na Colectânea, n.º 12).
- 18 Quanto à participação da HBV na WBC, o Governo alemão e a Comissão das Comunidades Europeias alegam que, relativamente ao exercício fiscal de 1988, as liberdades fundamentais não podiam ser invocadas, uma vez que a República da Áustria ainda não era membro da Comunidade Europeia e que o acordo EEE ainda não tinha sido assinado.
- 19 No que diz respeito à participação da HBV na HBE, o Governo alemão sustenta que, no caso concreto, a liberdade de estabelecimento não entra em linha de conta, na medida em que as operações da HBV, em Espanha, não resultam do exercício desta liberdade, mas antes de um simples investimento de capitais no âmbito da livre circulação de capitais.
- 20 Segundo o referido governo, a participação da HBV na HBE, na qualidade de comanditária, não permite a esta primeira sociedade ter uma influência real na actividade da sociedade espanhola. Pelo contrário, a HBV é excluída do processo decisório e da representação da HBE perante terceiros. Ora, a liberdade de estabelecimento só pode ser colocada em causa no caso de detenção, por um nacional do Estado-Membro em causa, no capital de uma sociedade estabelecida noutro Estado-Membro, de uma participação que lhe permita exercer uma influência real nas decisões dessa sociedade e lhe permita determinar as suas actividades.
- 21 Quanto à participação da HBV na WBC, impõe-se examinar se as disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento, nomeadamente, os artigos 52.º e 58.º do Tratado, são aplicáveis a uma tal situação.
- 22 A este respeito, importa recordar, do mesmo modo que o Governo alemão, a Comissão e a advogada-geral no n.º 49 das suas conclusões, que, por um lado, a República da Áustria apenas faz parte da Comunidade desde 1 de Janeiro de 1995 e que, por outro, o acordo EEE só entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1994.
- 23 Daqui resulta que nem a liberdade de estabelecimento, nos termos dos artigos 52.º e 58.º do Tratado, nem a disposição correspondente do artigo 31.º do acordo EEE eram aplicáveis à avaliação da participação da HBV na WBC.
- 24 No que diz respeito à participação da HBV na HBE, há que examinar também se os artigos 52.º e 58.º do Tratado são aplicáveis a essa situação.
- 25 Segundo jurisprudência assente, a liberdade de estabelecimento, que o artigo 52.º do Tratado reconhece aos nacionais dos Estados-Membros e que comporta o acesso destes às actividades não assalariadas e ao seu exercício nas mesmas condições que as definidas pela legislação do Estado-Membro de estabelecimento para os seus próprios nacionais, implica, nos termos do artigo 58.º do Tratado, para as sociedades constituídas em conformidade com a legislação de um Estado-Membro e que tenham a sua sede estatutária, a sua administração central ou o seu principal estabelecimento no interior da Comunidade, o direito de exercer a sua actividade no Estado-Membro em questão por intermédio de uma sucursal ou agência. Para as sociedades, importa observar, neste contexto, que a sua sede, na acepção acima referida, serve

para determinar, à semelhança da nacionalidade para as pessoas singulares, a sua subordinação à ordem jurídica de um Estado (v., designadamente, acórdão de 14 de Dezembro de 2000, AMID, C?141/99, Colect., p. I?11619, n.º 20).

26 Importa também precisar que, embora, de acordo com a sua letra, as disposições relativas à liberdade de estabelecimento se destinem designadamente a assegurar o benefício do tratamento nacional no Estado?Membro de acolhimento, impedem igualmente que o Estado 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, que corresponda, além disso, à definição do artigo 58.º do Tratado (v. acórdão AMID, já referido, n.º 21).

27 Em conformidade com a jurisprudência assente, incluem?se no âmbito de aplicação material 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 estabelecida noutro Estado?Membro que lhe permita exercer uma influência real nas decisões dessa sociedade e determinar as suas actividades (v. acórdãos de 29 de Março de 2007, Rewe Zentralfinanz, C?347/04, Colect., p. I?2647, n.os 22 e 70, e de 18 de Julho de 2007, Oy AA, C?231/05, Colect., p. I?6373, n.º 20).

28 Compete ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se é esse efectivamente o caso no processo principal.

29 Para todos os efeitos, há que recordar que é assim designadamente quando uma sociedade residente detém uma participação igual a 100% do capital de uma sociedade estabelecida noutro Estado?Membro ou, ainda, quando as participações de uma sociedade com sede num Estado?Membro são detidas, de forma directa ou indirecta, pelos membros de uma mesma família, residentes noutro Estado?Membro, os quais 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 (v. acórdãos Rewe Zentralfinanz, já referido, n.º 23, e de 6 de Dezembro de 2007, Columbus Container Services, C?298/05, Colect., p. I?10451, n.os 13, 14 e 31).

30 Na medida em que a participação da HBV na HBE faz incluir a primeira sociedade no âmbito de aplicação das disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento, cumpre verificar se os artigos 52.º e 58.º do Tratado se opõem à aplicação da legislação fiscal de um Estado?Membro quando, no âmbito da avaliação das participações não cotadas de uma sociedade de capitais, tenha por efeito atribuir um valor mais elevado à participação desta última no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado?Membro do que à sua participação numa sociedade de pessoas estabelecida no Estado?Membro em causa.

31 No caso concreto, a situação fiscal de uma sociedade de capitais sediada na Alemanha, que, como a HBV, tem uma participação no capital de uma sociedade de pessoas com sede noutro Estado?Membro, como a HBE, é menos favorável, como indicou o órgão jurisdicional de reenvio, relativamente ao imposto sobre o património de que é devedora a sociedade?mãe da referida sociedade de capitais, do que a que teria se a referida sociedade de pessoas estivesse estabelecida na Alemanha.

32 Consequentemente, essa diferença de tratamento gera uma desvantagem fiscal para uma sociedade como a HB, sociedade?mãe da HBV.

33 Tendo em conta esta diferença, e o facto de a HBV ser detida globalmente pela sociedade?mãe, pode ser dissuadida de participar no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado?Membro (v., neste sentido, acórdão Rewe Zentralfinanz, já referido,

n.º 31).

34 A este propósito, importa sublinhar que uma restrição à liberdade de estabelecimento só pode ser justificada se prosseguir um objectivo legítimo compatível com o Tratado e se for justificada por razões imperiosas de interesse geral. De qualquer modo, ainda seria necessário, em tal hipótese, que fosse adequada para garantir a realização do objectivo em causa e que não ultrapassasse o que é necessário para atingir esse objectivo (v., designadamente, acórdão de 21 de Novembro de 2002, X e Y, C-436/00, Colect., p. I-10829, n.º 49).

35 O Finanzamt alega que a determinação do valor patrimonial da sociedade HBE mediante a integração das suas perspectivas de rendimento é necessária por razões de coerência fiscal, a fim de assegurar a homogeneidade da tributação de situações factuais comparáveis. Com efeito, não sendo integradas as perspectivas de rendimento no âmbito da avaliação das participações da HBV, seriam favorecidas as participações detidas em sociedades estrangeiras.

36 O Governo alemão sustenta que, de qualquer modo, a legislação controvertida é justificada pelas dificuldades práticas de ordem administrativa para o cálculo do valor das participações em sociedades estabelecidas noutros Estados-Membros.

37 No que respeita à justificação invocada pelo Finanzamt, importa recordar que a necessidade de preservar a coerência de um regime fiscal pode justificar uma restrição ao exercício das liberdades fundamentais garantidas pelo Tratado. Contudo, para que um argumento baseado numa justificação dessa natureza possa vingar, é necessário que se demonstre a existência de uma relação directa entre a vantagem fiscal em causa e a compensação dessa vantagem através de determinada imposição fiscal (v., designadamente, acórdãos Rewe Zentralfinanz, já referido, n.º 62, e de 11 de Outubro de 2007, Hollmann, C-443/06, Colect., p. I-8491, n.º 56).

38 Ora, no que diz respeito ao imposto sobre o património em causa no processo principal, não se demonstrou que relação directa existe entre a vantagem fiscal atribuída a uma participação no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida no Estado-Membro de tributação e a imposição fiscal correspondente.

39 Consequentemente, impõe-se considerar que uma restrição como a que resulta da legislação fiscal em causa no processo principal não pode ser justificada pela necessidade de garantir a coerência do regime fiscal.

40 Quanto ao argumento invocado pelo Governo alemão, saliente-se que o Tribunal de Justiça declarou repetidamente que a eficácia dos controlos fiscais constitui uma razão imperativa de interesse geral capaz de justificar uma restrição ao exercício das liberdades fundamentais garantidas pelo Tratado (v. acórdão de 14 de Setembro de 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Colect., p. I-8203, n.º 47).

41 Mesmo supondo que a Directiva 77/799/CEE do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos (JO L 336, p. 15; EE 09 F1 p. 94), não seja aplicável no processo principal, esta circunstância não pode justificar que o modo de cálculo do valor das participações em sociedades estabelecidas noutros Estados-Membros seja concebido de forma desvantajosa relativamente ao modo de cálculo do valor das participações em sociedades estabelecidas no Estado-Membro em causa. Com efeito, as autoridades fiscais podem pedir aos contribuintes em questão que forneçam os elementos de prova que essas autoridades considerem necessários para proceder ao cálculo do valor das suas participações em sociedades estabelecidas noutros Estados-Membros (v., neste sentido, acórdão de 25 de Outubro de 2007, Geurts e Votgen,

42 Atendendo às considerações precedentes, há, por consequência, que responder à questão submetida que, não existindo justificação válida, os artigos 52.º e 58.º do Tratado se opõem à aplicação da legislação fiscal de um Estado-Membro quando, no âmbito da avaliação das participações não cotadas de uma sociedade de capitais em circunstâncias como as do processo principal, tenha por efeito atribuir um valor mais elevado à participação desta sociedade no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro do que à sua participação numa sociedade de pessoas estabelecida no Estado-Membro em questão, desde que, no entanto, essa participação seja susceptível de lhe conferir uma influência real nas decisões da sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro e lhe permita determinar as suas actividades.

43 Para todos os efeitos, vistos os autos, importa salientar que, em qualquer caso, o artigo 67.º, n.º 1, do Tratado CEE (que passou a artigo 67.º, n.º 1, do Tratado CE, revogado pelo Tratado de Amesterdão) não implicou, a partir do fim do período de transição, a supressão das restrições aos movimentos de capitais, que resultou da Directiva 88/361/CEE do Conselho, de 24 de Junho de 1988, para a execução do artigo 67.º do Tratado (JO L 178, p. 5), adoptada com base nos artigos 69.º e 70.º, n.º 1, do Tratado CEE (que passaram, respectivamente, a artigos 69.º e 70.º do Tratado CE, revogados pelo Tratado de Amesterdão) (v. acórdão de 14 de Novembro de 1995, Svensson e Gustavsson, C?484/93, Colect., p. I?3955, n.os 5 e 6). Ora, esta directiva devia ser transposta para direito nacional, em conformidade com o seu artigo 6.º, n.º 1, o mais tardar até 1 de Julho de 1990, ou seja, após o período em causa no processo principal.

Quanto às despesas

44 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 (Segunda Secção) declara:

Não existindo justificação válida, os artigos 52.º do Tratado CEE (que passou a artigo 52.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou, após alteração, a artigo 43.º CE) e 58.º do Tratado CEE (que passou a artigo 58.º do Tratado CE, que, por sua vez, passou a artigo 48.º CE) opõem-se à aplicação da legislação fiscal de um Estado-Membro quando, no âmbito da avaliação das participações não cotadas de uma sociedade de capitais em circunstâncias como as do processo principal, tenha por efeito atribuir um valor mais elevado à participação desta sociedade no capital de uma sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro do que à sua participação numa sociedade de pessoas estabelecida no Estado-Membro em questão, desde que, no entanto, essa participação seja susceptível de lhe conferir uma influência real nas decisões da sociedade de pessoas estabelecida noutro Estado-Membro e lhe permita determinar as suas actividades.

Assinaturas

* Língua do processo: alemão.