

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

2 de setembro de 2015 (*)

«Reenvio prejudicial – Legislação fiscal – Liberdade de estabelecimento – Diretiva 90/435/CEE – Artigo 4.º, n.º 2 – Distribuições de dividendos de natureza transfronteiriça – Imposto sobre os rendimentos das pessoas coletivas – Tributação de grupos ('integração fiscal') francesa – Isenção dos dividendos pagos por filiais pertencentes ao grupo fiscalmente integrado – Condição de residência – Dividendos pagos por filiais não residentes – Despesas e custos não dedutíveis, conexos com a participação»

No processo C-386/14,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pela cour administrative d'appel de Versailles (França), por decisão de 29 de julho de 2014, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 13 de agosto de 2014, no processo

Groupe Steria SCA

contra

Ministère des finances et des comptes publics,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: R. Silva de Lapuerta, presidente de secção, K. Lenaerts (relator), vice-presidente do Tribunal de Justiça, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev e C. Lycourgos, juízes,

advogado-geral: J. Kokott,

secretário: V. Tourrès, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 13 de maio de 2015,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Groupe Steria SCA, por R. Schneider, avocat,
- em representação do Governo francês, por J.-S. Pilczer e D. Colas, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo alemão, por T. Henze, J. Möller e K. Petersen, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo neerlandês, por M. de Ree e M. Bulterman, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo do Reino Unido, por J. Kraehling, na qualidade de agente, assistida por S. Ford, barrister,

– em representação da Comissão Europeia, por J.-F. Brakeland e W. Roels, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 11 de junho de 2015,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 49.º TFUE.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Groupe Steria SCA ao ministère des finances et des comptes publics (Ministério das Finanças e das Contas Públicas) a propósito da recusa deste de restituir a essa sociedade uma fração do imposto sobre os rendimentos das pessoas coletivas e dos tributos adicionais a esse imposto, pagos a título dos exercícios fiscais encerrados de 2005 a 2008, fração essa correspondente à tributação da quota?parte dos custos e despesas reintegrados nos seus resultados na proporção dos dividendos recebidos das suas filiais estabelecidas em Estados?Membros diferentes da França.

Quadro jurídico

Direito da União

3 A Diretiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades?mães e sociedades afiliadas de Estados?Membros diferentes (JO L 225, p. 6), conforme alterada pela Diretiva 2003/123/CE do Conselho, de 22 de dezembro de 2003 (JO L 7, p. 41), que vigorava no período em causa no litígio no processo principal, dispunha, no seu artigo 4.º:

«1. Sempre que uma sociedade-mãe ou o seu estabelecimento estável, em virtude da associação com a sociedade sua afiliada, obtenha lucros distribuídos de outra forma que não seja por ocasião da liquidação desta última, o Estado da sociedade-mãe e o Estado do estabelecimento estável da sociedade-mãe:

– ou se abstém de tributar esses lucros,

– ou os tributa, autorizando a sociedade-mãe e o estabelecimento estável a deduzir do montante do imposto devido a fração do imposto sobre as sociedades pago sobre tais lucros pela sociedade afiliada e por qualquer sociedade subafiliada, [...] até ao limite do montante do correspondente imposto devido.

[...]

2. Todavia, todos os Estados?Membros conservam a faculdade de prever que os encargos respeitantes à participação e as menos-valias resultantes da distribuição dos lucros da sociedade afiliada não sejam dedutíveis do lucro tributável da sociedade?mãe. Se, nesse caso, as despesas de gestão relativas à participação forem fixadas de modo forfetário, o montante forfetário não pode exceder 5% dos lucros distribuídos pela sociedade afiliada.»

4 O artigo 9.º da Diretiva 2011/96/UE do Conselho, de 30 de novembro de 2011, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades?mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes (JO L 345, p. 8), revogou a Diretiva 90/435.

Direito francês

5 Por força do artigo 145.º, n.º 1, do Código Geral dos Impostos (a seguir «CGI»), o regime fiscal das sociedades-mãe é aplicável, nomeadamente, às sociedades sujeitas a imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas à taxa normal que detenham participações correspondentes a, pelo menos, 5% do capital da sociedade emissora.

6 No tocante aos rendimentos líquidos das participações, o artigo 216.º do CGI dispõe:

«I. Os rendimentos líquidos das participações, que confirmam direito à aplicação do regime das sociedades-mãe, e a que se refere o artigo 145.º, auferidos no decurso de um exercício por uma sociedade-mãe, podem ser deduzidos ao lucro líquido total desta, após abatimento de uma quota-parte para despesas e encargos.

A quota-parte das despesas e custos a que se refere o primeiro parágrafo é fixada uniformemente em 5% do rendimento total das participações, incluindo o crédito do imposto. Contudo, essa quota-parte não pode exceder, em cada período de tributação, o montante total das despesas e custos de qualquer natureza suportados pela sociedade participante durante o mesmo período.»

7 Quanto ao regime da integração fiscal, o artigo 223.º-A do CGI dispõe:

«Uma sociedade pode constituir-se única devedora do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas devido sobre os resultados globais do grupo constituído pela própria sociedade e pelas filiais de que detenha pelo menos 95% do capital, de forma contínua no decurso do exercício, direta ou indiretamente, através de sociedades do grupo. [...]

[...]

Só podem ser membros do grupo as sociedades que tenham dado o seu acordo e cujos resultados estejam sujeitos a imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas de acordo com as regras gerais [...]

8 O artigo 223.º-B do CGI prevê:

«O resultado global é determinado pela sociedade-mãe mediante a soma algébrica dos resultados de cada uma das sociedades do grupo, determinados nas condições estabelecidas nas regras gerais [...]

No que respeita à determinação dos resultados dos exercícios iniciados antes de 1 de janeiro de 1993, ou encerrados a partir de 31 de dezembro de 1998, ao resultado global é deduzida a quota-parte das despesas e custos, compreendida nos resultados de uma sociedade do grupo, proporcional à sua participação noutra sociedade do grupo [...]

[...]».

Litígio no processo principal e questão prejudicial

9 A recorrente no processo principal é a sociedade-mãe de um grupo fiscalmente integrado, na aceção do artigo 223.º-A do CGI. A própria Steria, que é uma sociedade membro desse grupo, detém participações superiores a 95% em filiais estabelecidas tanto em França como noutros Estados-Membros. Em aplicação do artigo 216.º do CGI, os dividendos que a Steria recebeu das suas filiais estabelecidas noutros Estados-Membros foram deduzidos ao seu lucro

líquido total, com exceção de uma quota?parte das despesas e custos, fixada uniformemente em 5% do montante líquido dos dividendos recebidos (a seguir «quota?parte das despesas e custos»), que representa as despesas e custos suportados pela sociedade?mãe, conexos com a sua participação na filial que distribuiu esses dividendos.

10 Após ter pagado espontaneamente, nessa base, o imposto sobre os rendimentos das pessoas coletivas e os tributos adicionais a esse imposto, a recorrente no processo principal pediu o reembolso, a título dos anos de 2005 a 2008, da fração desses tributos correspondente à quota?parte das despesas e custos. Como fundamento para o seu pedido, invocou a incompatibilidade da legislação nacional em causa com o artigo 43.º CE (atual artigo 49.º TFUE). Nesse sentido, salientou a desigualdade de tratamento entre os dividendos recebidos por uma sociedade?mãe de um grupo fiscalmente integrado, consoante os dividendos provenham de sociedades que sejam, elas próprias, membros desse grupo integrado, o que implica que estas últimas estejam estabelecidas em França, ou provenham de filiais estabelecidas noutros Estados?Membros. Com efeito, só na primeira situação é que os dividendos estão totalmente isentos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, devido à neutralização, por aplicação do artigo 223.º?B do CGI, da reintegração, no lucro da sociedade?mãe, da quota?parte das despesas e custos.

11 Como a Administração Tributária não deferiu o pedido da recorrente no processo principal, esta interpôs recurso no tribunal administratif de Montreuil [Tribunal Administrativo de Círculo de Montreuil]. Após este ter negado provimento ao recurso, por sentença de 4 de outubro de 2012, a recorrente no processo principal recorreu dessa sentença para a cour administrative d'appel de Versailles [Tribunal Administrativo de Segunda Instância de Versalhes].

12 O órgão jurisdicional de reenvio recorda que o Tribunal de Justiça decidiu, no seu acórdão X Holding (C?337/08, EU:C:2010:89), que os artigos 49.º TFUE e 54.º TFUE não se opõem à legislação de um Estado?Membro que dá a possibilidade a uma sociedade?mãe de constituir uma entidade fiscal única com a sua filial residente, mas impede a constituição dessa entidade fiscal única com uma filial não residente, quando os lucros desta última não estejam sujeitos à lei fiscal desse Estado?Membro. Porém, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o referido acórdão não analisou a conformidade com o direito da União de todos os benefícios reservados às sociedades membros de um grupo fiscalmente integrado.

13 Nestas circunstâncias, a cour administrative d'appel de Versailles decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve o artigo 43.º CE, [atual] artigo 49.º TFUE, relativo à liberdade de estabelecimento, ser interpretado no sentido de que se opõe a que a legislação francesa da integração fiscal conceda a uma sociedade?mãe, que procede à integração fiscal, a neutralização [da reintegração] da quota?parte das despesas e [...] custos fixada uniformemente em 5% do montante líquido dos dividendos que essa sociedade?mãe recebeu apenas das sociedades residentes fiscalmente integradas, ao passo que esse direito lhe é recusado, por força daquela legislação, para os dividendos que lhe são distribuídos pelas suas filiais implantadas noutro Estado?Membro, filiais estas que, se fossem residentes, [poderiam] objetivamente, por opção sua, [ter beneficiado do] regime da integração fiscal?»

Quanto à questão prejudicial

14 O artigo 49.º TFUE impõe a supressão das restrições à liberdade de estabelecimento. Por isso, ainda que, de acordo com a sua letra, as disposições do Tratado FUE 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 noutra Estado?Membro dos seus nacionais ou de uma sociedade constituída em conformidade com a sua legislação (acórdão X, C-686/13, EU:C:2015:375, n.º 27 e jurisprudência referida).

15 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a liberdade de estabelecimento é obstruída se, por força de uma legislação de um Estado?Membro, uma sociedade residente detentora de uma filial ou de um estabelecimento estável noutra Estado?Membro sofrer uma diferença de tratamento fiscal desvantajosa em relação a uma sociedade residente detentora de um estabelecimento estável ou de uma filial no primeiro Estado?Membro (v. acórdão Nordea Bank Danmark, C-48/13, EU:C:2014:2087, n.º 19 e jurisprudência referida).

16 Por força da legislação em causa no processo principal, os dividendos que uma sociedade?mãe residente recebe de uma filial, quer esta seja residente ou não residente, são deduzidos ao lucro líquido da sociedade?mãe, com exclusão da quota?parte das despesas e custos. Com efeito, considera?se que as despesas e custos atinentes às participações de que saíram os dividendos isentos de imposto não são dedutíveis ao lucro da sociedade?mãe.

17 Porém, esta reintegração da quota?parte das despesas e custos no lucro da sociedade?mãe só é neutralizada, a favor de uma sociedade?mãe que faça parte de um grupo fiscalmente integrado, na aceção do artigo 223.º A do CGI, no tocante aos dividendos distribuídos pelas suas filiais que pertençam a esse grupo.

18 Resulta, assim, de uma legislação de um Estado?Membro como a que está em causa no processo principal que os dividendos recebidos por uma sociedade?mãe que faz parte de um grupo fiscalmente integrado, e distribuídos pelas suas filiais pertencentes a esse mesmo grupo fiscal, são inteiramente deduzidos ao lucro líquido dessa sociedade?mãe, pelo que estão totalmente isentos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas nesse Estado?Membro, ao passo que os dividendos que a referida sociedade?mãe recebe de filiais que não pertencem ao referido grupo fiscal só estão parcialmente isentos desse imposto, devido à reintegração da quota?parte das despesas e custos no lucro dessa mesma sociedade?mãe.

19 Ora, uma vez que, por força dessa legislação, só as sociedades residentes podem fazer parte de um grupo fiscalmente integrado, o benefício fiscal em causa no processo principal está reservado aos dividendos de origem nacional.

20 A exclusão, desse benefício, de uma sociedade?mãe que detém uma filial estabelecida noutra Estado?Membro é suscetível de tornar menos atrativo o exercício, por essa sociedade?mãe, da sua liberdade de estabelecimento, dissuadindo?a de criar filiais noutros Estados?Membros.

21 Para ser compatível com as disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento, essa diferença de tratamento tem de respeitar a situações que não sejam objetivamente comparáveis ou ser justificada por uma razão imperiosa de interesse geral (v. acórdão X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, n.º 20).

22 Ora, a circunstância de os dividendos recebidos por uma sociedade?mãe, que beneficiam da isenção total de imposto, provirem de filiais que fazem parte do grupo fiscalmente integrado a que também pertence a sociedade?mãe em causa não corresponde a uma diferença de situação objetiva entre sociedades?mãe que justifique a diferença de tratamento verificada (v., neste sentido, acórdãos Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, n.os 23 a 30; X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, n.os 21 a 24; e SCA Group Holding e o., C-39/13 a C-41/13, EU:C:2014:1758, n.os 29 a 31). Com efeito, à luz de uma legislação, como a que está em causa no processo principal, que prevê, por efeito da neutralização da reintegração da quota?parte das despesas e

custos no lucro da sociedade?mãe, a isenção total de imposto dos dividendos auferidos, a situação das sociedades pertencentes a um grupo fiscalmente integrado é comparável com as sociedades não pertencentes a esse grupo, na medida em que, em ambos os casos, por um lado, a sociedade?mãe suporta as despesas e custos conexos com a sua participação na sua filial e, por outro, os lucros obtidos pela filial e de que saíram os dividendos distribuídos podem, em princípio, ser objeto de dupla tributação económica ou de tributação em cadeia (v., neste sentido, acórdãos Haribo Lakritzen Hans Riegel e Österreichische Salinen, C?436/08 e C?437/08, EU:C:2011:61, n.º 113, e Santander Asset Management SGIIC e o., C?338/11 a C?347/11, EU:C:2012:286, n.º 42).

23 Importa ainda analisar a questão de saber se uma diferença de tratamento como a que está em causa no processo principal se justifica por uma razão imperiosa de interesse geral.

24 Os Governos francêss, neerlandês e do Reino Unido alegam que a neutralização da reintegração da quota?parte das despesas e custos constitui um elemento indissociável do regime da integração fiscal, que se justifica pela necessidade de preservar a repartição do poder de tributação pelos Estados?Membros.

25 A este respeito, recorde?se que, no seu acórdão X Holding (C?337/08, EU:C:2010:89, n.os 18 e 43), o Tribunal de Justiça, após ter recordado que um regime de integração fiscal permite, designadamente, consolidar, ao nível da sociedade?mãe, os lucros e as perdas das sociedades integradas na entidade fiscal e conservar para as transações efetuadas dentro do grupo um carácter fiscalmente neutro, decidiu que as disposições do Tratado relativas à liberdade de estabelecimento não se opõem à legislação de um Estado?Membro que dá a possibilidade a uma sociedade?mãe de constituir uma entidade fiscal única com a sua filial residente, mas impede a constituição dessa entidade fiscal única com uma filial não residente, quando os lucros desta última não estejam sujeitos à lei fiscal desse Estado?Membro.

26 Com efeito, segundo o Tribunal de Justiça, a exclusão das sociedades não residentes desse regime é justificada à luz da necessidade de preservar a repartição equilibrada do poder de tributação entre os Estados?Membros. Uma vez que a sociedade?mãe pode decidir livremente constituir uma entidade fiscal com a sua filial e dissolver essa entidade quando bem entender, de um ano para o outro, a possibilidade de incluir na entidade fiscal única uma filial não residente equivaleria a deixar?lhe a liberdade de escolher o regime fiscal aplicável às perdas dessa filial e o lugar onde estas seriam tidas em conta (acórdão X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, n.os 31 a 33).

27 Contudo, não se pode deduzir do acórdão X Holding (C?337/08, EU:C:2010:89) que qualquer diferença de tratamento entre sociedades pertencentes a um grupo fiscalmente integrado, por um lado, e sociedades não pertencentes a esse grupo, por outro, é compatível com o artigo 49.º TFUE. Com efeito, no referido acórdão, o Tribunal de Justiça analisou somente a condição de residência enquanto condição de acesso a um regime de integração fiscal e decidiu que esta condição era justificada, atendendo a que esse regime permite a transferência das perdas dentro do grupo fiscalmente integrado.

28 No tocante aos benefícios fiscais diversos da transferência de perdas dentro do grupo fiscalmente integrado, importa, por conseguinte, analisar separadamente, como observou a advogada?geral no n.º 34 das suas conclusões, a questão de saber se um Estado?Membro pode reservar esses benefícios às sociedades que fazem parte de um grupo fiscalmente integrado e, por isso, excluí?los nas situações transfronteiriças.

29 Ora, uma diferença de tratamento como a que está em causa no processo principal não pode ser justificada pela necessidade de salvaguardar a repartição equilibrada do poder de

tributação entre os Estados?Membros. Com efeito, esta diferença de tratamento só incide sobre os dividendos que entram, auferidos por sociedades?mãe residentes, pelo que está em causa a soberania fiscal de um e um mesmo Estado?Membro (v., neste sentido, acórdão Papillon, C?418/07, EU:C:2008:659, n.os 39 e 40).

30 Os Governos francês, alemão e do Reino Unido invocaram também a necessidade de salvaguardar a coerência do sistema fiscal em causa no processo principal.

31 Para que um argumento baseado em tal justificação possa proceder, é necessário que se demonstre a existência de umnexo direto entre o benefício fiscal em causa e a compensação desse benefício através da cobrança de determinado imposto, devendo a natureza direta desse nexoser apreciada face ao objetivo da legislação em causa (acórdão Bouanich, C?375/12, EU:C:2014:138, n.o 69 e jurisprudência referida).

32 A este respeito, o Governo francês sustentou que o benefício fiscal em causa no processo principal cumpre o objetivo de equiparar o grupo constituído pela sociedade?mãe e pelas suas filiais a uma só empresa com vários estabelecimentos.

33 É certo que essa equiparação implica que se abstraia da participação que a sociedade?mãe, líder de um grupo fiscalmente integrado, tem no capital das suas filiais, o que implica que várias operações dentro do grupo sejam consideradas fiscalmente inexistentes. Ora, o Tribunal de Justiça admitiu, no acórdão Papillon (C?418/07, EU:C:2008:659, n.º 50), que possa existir, no regime da integração fiscal, umnexo direto entre um benefício fiscal concedido às sociedades que fazem parte de um grupo fiscalmente integrado e um encargo fiscal resultante dessa neutralização das operações internas do referido grupo. No processo que deu origem a esse acórdão, a consideração imediata, pela sociedade?mãe, das perdas sofridas pela sua filial era compensada pelo facto de se abstrair, no contexto de um grupo fiscalmente integrado, da existência de uma participação da primeira sociedade na segunda, o que impossibilitava a sociedade?mãe de constituir uma provisão para a depreciação da sua participação na filial (v. acórdãos Papillon, C?418/07, EU:C:2008:659, n.º 48, e SCA Group Holding e o., C?39/13 a C?41/13, EU:C:2014:1758, n.os 34 e 35).

34 Porém, ao invés do que sucedeu no processo que deu origem ao acórdão Papillon (C?418/07, EU:C:2008:659), não foi possível identificar nenhumnexo direto, na aceção da jurisprudência referida no n.º 31 do presente acórdão, entre o benefício fiscal em causa no processo principal e um encargo fiscal resultante da neutralização das operações internas do grupo.

35 Com efeito, ainda que, como o Governo francês sustenta, a neutralização da reintegração da quota?parte das despesas e custos resulte da equiparação do grupo constituído pela sociedade?mãe e pelas suas filiais a uma só empresa com vários estabelecimentos, esta neutralização não implica nenhum encargo fiscal para a sociedade?mãe líder do grupo fiscalmente integrado, antes lhe conferindo, pelo contrário, como resulta dos n.os 17 a 19 do presente acórdão, o benefício fiscal em causa no processo principal.

36 Por conseguinte, não pode ser acolhida a argumentação assente na necessidade de salvaguardar a coerência do sistema fiscal em causa no processo principal.

37 Por último, os Governos francês e alemão alegam também que o benefício fiscal em causa no processo principal está em consonância com o artigo 4.º, n.º 2, da Diretiva 90/435, por força do qual os Estados-Membros conservam a faculdade de prever que os encargos respeitantes à participação de uma sociedade-mãe na sua filial não são dedutíveis ao lucro tributável da primeira sociedade. Ora, o artigo 216.º do CGI concretiza o exercício desta faculdade.

38 Esta argumentação tão-pouco pode ser acolhida.

39 Com efeito, resulta de jurisprudência constante que a opção dada aos Estados-Membros pelo artigo 4.º, n.º 2, da Diretiva 90/435 só pode ser exercida com observância das disposições fundamentais do Tratado, no caso vertente o artigo 49.º TFUE (v. acórdãos Bosal, C-168/01, EU:C:2003:479, n.º 26; Keller Holding, C-471/04, EU:C:2006:143, n.º 45; e Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, n.º 46).

40 Resulta de todas as considerações precedentes que há que responder à questão submetida que o artigo 49.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação de um Estado-Membro, relativa a um regime de integração fiscal, por força da qual uma sociedade-mãe, que procede à integração fiscal, beneficia da neutralização da reintegração de uma quota-parte das despesas e custos, fixada uniformemente em 5% do montante líquido dos dividendos que essa sociedade-mãe recebeu das sociedades residentes fiscalmente integradas, ao passo que essa neutralização lhe é recusada, por força daquela legislação, em relação aos dividendos que lhe são distribuídos pelas suas filiais situadas noutro Estado-Membro, filiais estas que, se fossem residentes, poderiam objetivamente, por opção sua, ter beneficiado do regime da integração fiscal.

Quanto às despesas

41 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas 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:

O artigo 49.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação de um Estado-Membro, relativa a um regime de integração fiscal, por força da qual uma sociedade-mãe, que procede à integração fiscal, beneficia da neutralização da reintegração de uma quota-parte das despesas e custos, fixada uniformemente em 5% do montante líquido dos dividendos que essa sociedade-mãe recebeu das sociedades residentes fiscalmente integradas, ao passo que essa neutralização lhe é recusada, por força daquela legislação, em relação aos dividendos que lhe são distribuídos pelas suas filiais situadas noutro Estado-Membro, filiais estas que, se fossem residentes, poderiam objetivamente, por opção sua, ter beneficiado do regime da integração fiscal.

Assinaturas

* Língua do processo: francês.