

Processo C-119/24 [Chefquet] ¹**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

14 de fevereiro de 2024

Órgão jurisdicional de reenvio:

Cour d'appel de Liège (Tribunal de Recurso de Liège, Bélgica)

Data da decisão de reenvio:

5 de fevereiro de 2024

Recorrentes:

DK

JO

Recorrido:

État belge (Estado Belga), representado pelo Ministro das Finanças

Factos, tramitação processual e objeto do litígio

- 1 O litígio no processo principal é referente aos montantes do imposto para não residentes e, mais especificamente, à sobretaxa prevista no artigo 245.º do code des impôts sur les revenus 1992 (Código dos Impostos sobre os Rendimentos de 1992, a seguir «CIR 92») a que estão sujeitos os não residentes, e à sua compatibilidade com o artigo 45.º TFUE.
- 2 Os recorrentes, DK e JO, residiam em França durante os períodos de tributação e os exercícios fiscais em causa no presente processo. DK exercia a atividade de professor em várias universidades belgas e de diretor de investigação no Centre national de la recherche scientifique (Centro Nacional de Investigação Científica) em Paris. A sua esposa, JO, trabalhava por conta de outrem em França, mas deixou de exercer uma atividade profissional desde o ano 2000.

¹ O nome do presente processo é um nome fictício. Não corresponde ao nome verdadeiro de nenhuma das partes no processo.

- 3 Os recorrentes foram sujeitos a tributação no Reino da Bélgica enquanto não residentes. Impugnaram os montantes do imposto para não residentes relativos aos exercícios fiscais de 1992 a 1998, de 2001 a 2003 e de 2007 a 2009, apresentando várias reclamações contra as respetivas liquidações. Todos os montantes do imposto para não residentes em causa incluíam cêntimos adicionais a favor do Estado, em aplicação do artigo 245.º do CIR 92.
- 4 As reclamações em questão foram rejeitadas ou declaradas admissíveis mas improcedentes (ou parcialmente improcedente no que respeita à reclamação relativa à liquidação do exercício fiscal de 2008) por várias decisões administrativas.
- 5 Os recorrentes intentaram, em seguida, quatro ações no tribunal de première instance de Namur (Tribunal de Primeira Instância de Namur) para impugnar esses montantes.
- 6 Por Sentença de 20 de janeiro de 2016, o tribunal de première instance de Namur (Tribunal de Primeira Instância de Namur) decidiu apensar as quatro ações. Julgou, em substância, improcedentes os pedidos de anulação dos montantes de imposto controvertidos. Submeteu, igualmente, questões prejudiciais à Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional), que respondeu por Acórdão de 6 de junho de 2019.
- 7 Em 3 de fevereiro de 2020, os recorrentes interpuseram recurso da sentença do tribunal de première instance de Namur (Tribunal de Primeira Instância de Namur) para a cour d'appel de Liège (Tribunal de Recurso de Liège, a seguir «órgão jurisdicional de reenvio»).

Quadro jurídico

Direito da União

- 8 A disposição do direito da União em causa no presente litígio é o artigo 45.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), relativo à livre circulação dos trabalhadores e à proibição de discriminação em razão da nacionalidade entre os trabalhadores dos Estados-Membros.

Direito nacional

- 9 A disposição do artigo 245.º do CIR 92 prevê que o imposto para não residentes, determinado em conformidade com os artigos 243.º e 244.º do CIR 92, está sujeito a um montante adicional de imposto, a saber, cêntimos adicionais, a favor do Estado. Estes últimos são calculados de acordo com as regras fixadas no artigo 466.º do CIR 92 para o cálculo dos cêntimos adicionais municipais determinados pelas áreas metropolitanas e municípios belgas e devidos pelos habitantes do Reino que têm neles a sua residência principal.

- 10 O montante dos cêntimos adicionais previstos no artigo 245.º do CIR 92 variou de 6 a 7 % para os exercícios fiscais de 1992 a 2009.

Argumentos das partes

- 11 Os recorrentes (DK e JO) pediram que fossem submetidas duas questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «Tribunal de Justiça»).
- 12 A primeira questão que propõem submeter diz respeito à compatibilidade da medida prevista no artigo 245.º do CIR 92 com o artigo 45.º TFUE, dado que o artigo 245.º do CIR 92 sujeita o contribuinte não residente a uma sobretaxa, a favor do Estado, que não pagaria se fosse residente no Reino da Bélgica, e que é estabelecida por analogia com o imposto local previsto no artigo 466.º do CIR 92 pago pelos habitantes do Reino da Bélgica.
- 13 Os recorrentes propõem, ainda, ao órgão jurisdicional de reenvio que submeta uma segunda questão prejudicial ao Tribunal de Justiça, que tem por objeto a compatibilidade do artigo 25.º, n.º 2, da Convenção entre a Bélgica e a França para evitar a dupla tributação com o artigo 45.º TFUE. Com efeito, esta disposição reduz, para o não residente, a quota-parte de rendimento isenta de imposto (definida nos artigos 130.º e 131.º do CIR 92) na proporção da parte dos seus rendimentos profissionais de origem belga relativamente ao total dos seus rendimentos profissionais a nível mundial.
- 14 O Estado belga pede ao órgão jurisdicional de reenvio que declare improcedente o pedido dos recorrentes de submissão das duas questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça.

Apreciação do órgão jurisdicional de reenvio

- 15 No que respeita à questão da compatibilidade da medida prevista no artigo 245.º do CIR 92 com o artigo 45.º TFUE, o órgão jurisdicional de reenvio adere às considerações da Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional), que foi questionada pelo tribunal de première instance de Namur (Tribunal de Primeira Instância de Namur) sobre a compatibilidade do artigo 245.º do CIR 92 com os artigos 10.º e 11.º da Constituição belga, devido à alegada discriminação injustificada entre os não residentes e os residentes estabelecida por esta disposição.
- 16 A Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional) considerou, no seu Acórdão de 6 de junho de 2019, que, ao sujeitar os não residentes a uma tributação estabelecida a favor do Estado, calculada com base no artigo 466.º do CIR 92, relativo às sobretaxas municipais, a disposição do artigo 245.º do CIR 92 visa, como indicam os trabalhos preparatórios, evitar qualquer discriminação entre os não residentes e os habitantes do Reino da Bélgica sujeitos às sobretaxas

municipais previstas no artigo 466.º do CIR 92. Com efeito, os não residentes beneficiam, de modo geral, das instalações e serviços fornecidos pelos poderes públicos belgas, na medida em que essas instalações e esses serviços lhes permitem adquirir os rendimentos de origem belga sobre os quais é calculado o imposto dos não residentes devido ao Estado belga. O aumento do imposto devido ao Estado resultante dos cêntimos adicionais previstos no artigo 245.º do CIR 92 permite, assim, afetar o montante à realização das missões de interesse geral a cargo do Estado belga. Por outro lado, a medida em causa não produz efeitos manifestamente desproporcionados. Com efeito, os cêntimos adicionais previstos no artigo 245.º do CIR 92 são calculados na proporção do imposto devido sobre os rendimentos produzidos ou obtidos na Bélgica. Esta medida, aplicável independentemente da nacionalidade do não residente, destina-se, assim, a fazer com que os não residentes contribuam, de modo proporcional, para o financiamento das missões de interesse geral. Quanto ao restante, o facto de o não residente poder estar sujeito, sendo o caso, a uma taxa de segunda residência na Bélgica ou a uma taxa de habitação em França é alheio à disposição em causa, uma vez que essas taxas não têm o mesmo objeto nem a mesma função e não são, portanto, comparáveis aos cêntimos previstos no artigo 245.º do CIR 92 ⁱⁱ.

- 17 A Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional) precisou que se trata de um imposto que recai sobre os não residentes, calculado de acordo com as mesmas regras que as sobretaxas municipais do imposto sobre as pessoas singulares devido pelos habitantes do Reino, mas que é cobrado em benefício do Estado e, tendo em conta esta afetação, a medida prevista no artigo 245.º do CIR 92 não tem a mesma natureza nem a mesma finalidade que os cêntimos adicionais municipais ⁱⁱⁱ.
- 18 Como salienta o Tribunal de Justiça, «resulta de jurisprudência [constante] que o conjunto das disposições do Tratado [FUE] relativas à livre circulação de pessoas visam facilitar aos [cidadãos da União] o exercício de atividades profissionais de qualquer natureza em todo o território da [União] e [se] opõe[m] às medidas que possam desfavorecer esses [cidadãos] quando desejem exercer uma atividade económica no território de outro Estado-Membro» (Acórdãos de 12 de dezembro de 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, n.º 77 e jurisprudência referida, e de 22 de junho de 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, n.º 37 e jurisprudência referida). Consequentemente, o artigo 45.º TFUE opõe-se a qualquer medida nacional que seja suscetível de afetar ou de tornar menos atrativo o exercício, pelos cidadãos da União, da liberdade fundamental garantida por este artigo (Acórdão de 10 de outubro de 2019, Krahn, C-703/17, EU:C:2019:850, n.º 41 e jurisprudência referida) ^{iv}.

ⁱⁱ Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional), 6 de junho de 2019, ponto B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional), 6 de junho de 2019, ponto B.5.1.

^{iv} V., igualmente, Acórdão de 15 de julho de 2021, État belge (Perda de benefícios fiscais no Estado-Membro de residência), C-241/20, EU:C:2021:605.

- 19 Além disso, o Tribunal de Justiça já considerou que um tratamento fiscal desfavorável contrário a uma liberdade fundamental não pode ser justificado pela existência de outros benefícios fiscais, admitindo-se que esses benefícios existem^v.
- 20 Neste contexto, o órgão jurisdicional de reenvio considera que há que submeter ao Tribunal de Justiça a primeira questão prejudicial proposta pelos recorrentes, relativa à compatibilidade do artigo 245.º do CIR 92 com o artigo 45.º TFUE.
- 21 Em contrapartida, o órgão jurisdicional de reenvio entende que a segunda questão prejudicial proposta pelos recorrentes no processo principal não deve ser submetida ao Tribunal de Justiça. Com efeito, considera que é evidente que o artigo 25.º, n.º 2 da Convenção para evitar a dupla tributação, celebrada entre a França e a Bélgica, não viola o artigo 45.º TFUE, de acordo com a jurisprudência clara do Tribunal de Justiça.

Questão prejudicial

«Opõe-se o artigo 45.º TFUE à aplicação do artigo 245.º [do code] des Impôts sur les Revenus [Código dos Impostos sobre os Rendimentos], por este artigo sujeitar o contribuinte não residente a um montante adicional de imposto de Estado de 6-7 % em relação ao que pagaria se fosse habitante do Reino; montante adicional estabelecido por analogia com o imposto local determinado pelas áreas metropolitanas e municípios belgas e devido pelos habitantes do Reino que têm a sua residência principal nestas áreas metropolitanas e nestes municípios?»

^v Acórdão de 12 de dezembro de 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, n.º 97 e jurisprudência referida.