

**Processo C-15/22****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:**

6 de janeiro de 2022

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Bundesfinanzhof (Supremo Tribunal Tributário Federal, Alemanha)

**Data da decisão de reenvio:**

13 de julho de 2021

**Demandante e recorrente em «Revision»:**

RF

**Demandado e recorrido em «Revision»:**

Finanzamt G (Serviço de Finanças G)

**Objeto do processo principal**

Prática administrativa nacional segundo a qual o salário recebido por uma atividade no domínio da ajuda ao desenvolvimento é isenta de tributação quando a atividade é financiada por fundos de organismos alemães, ao passo que o salário auferido pela mesma atividade, financiada por fundos da União Europeia, está sujeito a tributação – Compatibilidade com o direito da União

**Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial**

Interpretação do direito da União, artigo 267.º TFUE

**Questão prejudicial**

Devem o artigo 4.º, n.º 3, do Tratado da União Europeia e o artigo 208.º, em conjugação com o artigo 210.º, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia ser interpretados no sentido de que se opõem a uma prática administrativa nacional segundo a qual não é reconhecida uma isenção fiscal nos

casos em que um projeto de cooperação para o desenvolvimento é financiado pelo Fundo Europeu de Desenvolvimento, ao passo que, em determinadas condições, não se procede à tributação do salário recebido pelo trabalhador ao abrigo de uma relação de trabalho atual por uma atividade no âmbito da ajuda pública alemã ao desenvolvimento no quadro de uma cooperação técnica ou financeira que seja financiada pelo menos em 75 % por um Ministério federal responsável pela cooperação para o desenvolvimento ou ainda por uma sociedade privada do Estado de ajuda ao desenvolvimento?

### **Disposições de direito da União invocadas**

Artigo 3.º, n.º 5, segundo período, TUE, e artigo 4.º, n.º 3, TUE

Artigo 4.º, n.º 3, TFUE, e artigo 208.º TFUE, em conjugação com o artigo 210.º TFUE

### **Disposições de direito nacional invocadas**

Einkommensteuergesetz (Lei alemã relativa ao imposto sobre o rendimento, a seguir «EStG»)), em especial, § 34c, n.º 5

Auslandstätigkeitserlass (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 31. Oktober 1983, BStBl I 1983, p. 470) (Instrução do Ministério Federal das Finanças de 31 de outubro de 1983, a seguir «ATE»)

### **Apresentação sucinta dos factos e do processo principal**

- 1 Entre 12 de abril de 2009 e 31 de outubro de 2012, a demandante e recorrente em «Revision» (a seguir «recorrente») trabalhou como gestora de projeto numa sociedade de ajuda ao desenvolvimento com sede na Alemanha. A recorrente trabalhou ao abrigo de um contrato de trabalho a termo celebrado pelo prazo de duração do projeto no âmbito do «Micro Projects Programme» em África. Naquele período, a residência e o centro de interesses da recorrente situavam-se na Alemanha, o seu local de trabalho, em África.
- 2 Uma vez que o projeto não foi financiado pela Alemanha, mas pelo Fundo Europeu de Desenvolvimento, o Finanzamt (Serviço de Finanças) sujeitou o salário da recorrente a imposto sobre o rendimento. Não tendo a sua reclamação e a sua ação no Finanzgericht (Tribunal Tributário) sido consideradas procedentes, a recorrente pede agora com o seu recurso de «Revision» interposto no órgão jurisdicional de reenvio que o seu salário seja isento do imposto sobre o rendimento.

## **Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial**

### *Apreciação à luz do direito nacional*

- 3 Nos termos do direito nacional, não assiste à recorrente direito a que o seu salário fique isento do imposto sobre o rendimento nos termos do § 34c, n.º 5, da EStG, em conjugação com a ATE.
- 4 Nos termos do § 34c, n.º 5, da EStG, as autoridades tributárias alemãs podem isentar os rendimentos auferidos no estrangeiro do imposto alemão sobre o rendimento se tal for aconselhável à luz dos interesses da economia. De acordo com a jurisprudência dos órgãos jurisdicionais alemães, esta condição só está preenchida se o benefício fiscal for vantajoso para o comércio externo alemão.
- 5 A parte I, n.º 4, da ATE estabelece, designadamente, que a atividade no estrangeiro para um empregador nacional no âmbito da ajuda pública alemã ao desenvolvimento no quadro da cooperação técnica ou financeira beneficia de isenção fiscal. O Finanzamt interpretou o termo «ajuda pública alemã ao desenvolvimento» no sentido de que abrange apenas medidas de ajuda ao desenvolvimento diretamente financiadas por recursos provenientes do orçamento de Estado alemão. Esta interpretação não só é possível, como, tendo em conta a finalidade acima referida do § 34c, n.º 5, da EStG, é razoável e não é, de modo algum, arbitrária.

### *Compatibilidade com o direito da União*

- 6 Coloca-se a questão de saber se do artigo 4.º n.º 3, TUE, e do artigo 208.º, em conjugação com o artigo 210.º TFUE resulta a obrigação de também incluir no âmbito de aplicação do § 34c, n.º 5, da EStG, em conjugação com a ATE, as medidas de ajuda ao desenvolvimento financiadas pelo Fundo Europeu de Desenvolvimento e, por conseguinte, só indiretamente financiadas pelos recursos provenientes do orçamento de Estado alemão.
- 7 A recorrente alega que do princípio da cooperação leal consagrado no artigo 4.º, n.º 3, TUE, e da obrigação da União e dos Estados-Membros de coordenação das suas políticas de desenvolvimento (artigo 3.º, n.º 5, segundo período, TUE) resulta a obrigação de inclusão de projetos financiados por fundos da União e, por conseguinte, apenas em parte e indiretamente financiados por fundos alemães.
- 8 Segundo o princípio da cooperação leal consagrado no artigo 4.º, n.º 3, TUE, a União e os Estados-Membros respeitam-se e assistem-se mutuamente no cumprimento das missões decorrentes dos Tratados (Acórdão de 5 de dezembro de 2017, Alemanha/Conselho, C-600/14, EU:C:2017:935, n.º 105). No entanto, o artigo 4.º, n.º 3, TFUE prevê expressamente que a União, designadamente, nos domínios do desenvolvimento tecnológico, dispõe de competência para desenvolver ações próprias o que, no entanto, não impede os Estados-Membros de

exercerem a sua competência (própria) no domínio referido. Neste sentido, é legítimo que a Alemanha possa adotar medidas próprias de desenvolvimento e, ao fazê-lo, possa basear-se na «adequação à luz dos interesses da economia» do ponto de vista alemão, desde que tal não ponha em causa nem prejudique os objetivos da política de desenvolvimento da União.

- 9 A obrigação de inclusão dos projetos financiados pela União do ponto de vista do princípio da cooperação leal também não resulta do Acórdão de 16 de dezembro de 2004, My (C-293/03, EU:C:2004:821). O presente caso distingue-se da situação de facto que esteve na origem desse acórdão, na medida em que não há nenhuma legislação de direito da União semelhante ao Estatuto dos Funcionários das Comunidades Europeias em causa no referido acórdão, nos termos da qual a Alemanha possa ser obrigada, de uma forma suficientemente precisa e incondicional, a incluir projetos financiados pela União no incentivo para o qual a Alemanha dispõe de competência própria nos termos do artigo 4.º, n.º 3, TFUE. Por conseguinte, não assiste à recorrente nenhum direito subjetivo, baseado no dever de cooperação leal, à inclusão dos projetos financiados pela União nas isenções ao abrigo do § 34c, n.º 5, da EStG, em conjugação com a ATE.
- 10 No entender do órgão jurisdicional de reenvio, tal direito não resulta do artigo 4.º, n.º 4, TFUE, em conjugação com o artigo 208.º, n.º 1, segundo período, TFUE, ou do artigo 210.º, n.º 1, primeiro e terceiro períodos, TFUE. O próprio artigo 4.º, n.º 4, TFUE, esclarece expressamente que apesar de a competência da União abranger a adoção de medidas e a prossecução de uma política comum no domínio da cooperação para o desenvolvimento, o exercício dessa competência não impede os Estados-Membros de exercerem a sua própria competência nesse domínio. Neste sentido, a política da União em matéria de cooperação para o desenvolvimento e as políticas dos Estados-Membros no mesmo domínio completam-se e reforçam-se mutuamente (artigo 208.º, n.º 1, segundo período, TFUE) e do artigo 210.º, n.º 1, primeiro e terceiro períodos, TFUE resulta uma obrigação de coordenação e de assistência. No entanto, esta não deverá conduzir a que a Alemanha não possa adotar as suas medidas de política de desenvolvimento para promover o comércio externo alemão.
- 11 O contrário não resulta do Acordo de Parceria entre os Estados de África, das Caraíbas e do Pacífico e a Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros assinado em Cotonu, em 23 de junho de 2000 (JO 2000, L 317, p. 3). Não é aceitável entender-se que o legislador alemão, ao ratificar o acordo, tenha decidido ao mesmo tempo que a cooperação para o desenvolvimento sob a forma dos microprojetos baseados neste acordo (também) era aconselhável à luz dos interesses da economia (alemã). Tal resulta desde logo do raciocínio segundo o qual as medidas baseadas no acordo não são, precisamente, medidas da política alemã de desenvolvimento, apesar de a Alemanha contribuir para uma parte considerável do financiamento do Fundo Europeu de Desenvolvimento, estes recursos provirem, em última instância, do orçamento de Estado alemão e de os mesmos contribuírem, assim, indiretamente, para o financiamento das medidas

previstas no acordo. Em todo o caso, o acordo não deve fundamentar nenhum direito subjetivo de um trabalhador que exerça uma atividade num projeto de desenvolvimento abrangido pelo acordo, mas tenha residência na Alemanha, a que a Alemanha isente de tributação os seus rendimentos do trabalho.

- 12 O Acórdão de 28 de fevereiro de 2013, Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124) não permite outra conclusão. Embora o Tribunal de Justiça tenha declarado que o artigo 45.º TFUE (livre circulação dos trabalhadores) deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional de um Estado-Membro segundo a qual os rendimentos recebidos a título de atividades por conta de outrem por um contribuinte residente desse Estado-Membro e tributado pelo rendimento global estão isentos de imposto sobre o rendimento quando o empregador está estabelecido no referido Estado-Membro, mas não quando está estabelecido noutro Estado-Membro, daqui não resulta uma obrigação para a Alemanha de incluir projetos financiados por recursos da União, uma vez que, no presente caso, nenhum trabalhador nem nenhum empregador é discriminado por ser oriundo de um país que não pertença à União Europeia. Em todo o caso, se a ATE for suscetível de impedir que os trabalhadores aceitem exercer uma atividade para um empregador que realiza um projeto financiado por recursos da União e não por recursos nacionais, tal não consubstancia certamente uma restrição proibida às liberdades fundamentais da livre circulação de trabalhadores ou da livre prestação de serviços.