

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)
5 de Outubro de 1995 *

No processo C-321/93,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, pelo Sozialgericht Nürnberg (Alemanha), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

José Imbernon Martínez

e

Bundesanstalt für Arbeit,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 do Conselho, de 14 de Junho de 1971, relativo à aplicação dos regimes de segurança social aos trabalhadores assalariados, aos trabalhadores não assalariados e aos membros da sua família que se deslocam no interior da Comunidade, na versão resultante do Regulamento (CEE) n.º 3427/89 do Conselho, de 30 de Outubro de 1989 (JO L 331, p. 1),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: C. Gulmann, presidente de secção, J. C. Moitinho de Almeida (relator), D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet e L. Sevón, juízes,

* Língua do processo: alemão.

advogado-geral: M. B. Elmer,
secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação do recorrente no processo principal, por Jesús Prieto Peláez, chefe do Serviço Social do Consulado-Geral de Espanha, Gabinete Social do Trabalho, em Munique,
- em representação do Governo espanhol, por Alberto José Navarro González, director-geral da Coordenação Jurídica e Institucional Comunitária, e Gloria Calvo Díaz, Abogado del Estado, do Serviço do Contencioso Comunitário, na qualidade de agentes
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por Dimitrios Gouloussis, consultor jurídico, e Horstpeter Kreppel, funcionário alemão destacado junto do Serviço Jurídico da Comissão no quadro das trocas com os funcionários nacionais, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações do recorrente no processo principal, do Governo alemão, representado por Bernd Kloke, Oberregierungsrat no Ministério Federal da Economia, na qualidade de agente, do Governo espanhol e da Comissão, representada por Dimitrios Gouloussis e Jörn Sack, consultor jurídico, na audiência de 30 de Março de 1995,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 8 de Junho de 1995,

profere o presente

Acórdão

- 1 Por despacho de 26 de Abril de 1993, entrado na Secretaria do Tribunal de Justiça em 21 de Junho seguinte, rectificado por despacho de 2 de Julho de 1993, entrado no Tribunal de Justiça em 29 de Julho seguinte, o Sozialgericht Nürnberg colocou, nos termos do artigo 177.º do Tratado CEE, três questões prejudiciais relativas à interpretação do artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 do Conselho, de 14 de Junho de 1971, relativo à aplicação dos regimes de segurança social aos trabalhadores assalariados, aos trabalhadores não assalariados e aos membros da sua família que se deslocam no interior da Comunidade, na versão resultante do Regulamento (CEE) n.º 3427/89 do Conselho, de 30 de Outubro de 1989 (JO L 331, p. 1).

- 2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio em que o Bundesanstalt für Arbeit, Kindergeldkasse, se recusou a conceder a J. Imbernon Martínez, relativamente ao período compreendido entre Setembro e Dezembro de 1988, para além das prestações familiares por filhos a cargo, o complemento de prestações (Zuschlag zum Kindergeld) à taxa integral.

- 3 Esse complemento, previsto no artigo 11.º a da Bundeskindergeldgesetz (a seguir «BKGG», BGBl. 1990 I, p. 149), foi criado em favor das pessoas que têm direito a essas prestações mas que possuam rendimentos baixos. De acordo com o n.ºs 1 e 6 dessa disposição:

«1. As prestações familiares relativas aos filhos a título dos quais a pessoa que a elas tem direito beneficia de uma dedução nos termos do § 32.º, n.º 6, da lei relativa

ao imposto sobre o rendimento são acrescidas da prestação complementar calculada com base no n.º 6 quando o rendimento tributável (§ 2.º, n.º 5, da lei relativa ao imposto sobre o rendimento) da pessoa que a elas tem direito é inferior à de base a que se refere o § 32.º a, n.º 1, primeiro parágrafo, da lei relativa ao imposto sobre o rendimento. O rendimento tributável é tomado em consideração na medida em que foi tomado como base da tributação; eventualmente, o rendimento tributável pode ser um montante negativo. Quando o montante do imposto sobre o rendimento antes de qualquer eventual dedução é calculado em conformidade com o § 32.º a, n.º 5 ou n.º 6, da lei relativa ao imposto sobre o rendimento, a dedução de base é substituída pelo dobro desse montante. O primeiro período não se aplica às pessoas que têm direito a estas prestações cujo rendimento, somado ao do seu cônjuge não separado nem divorciado, é constituído fundamentalmente por rendimentos no estrangeiro ou rendimentos nacionais recebidos no estrangeiro ou pagos por uma instituição supranacional ou internacional e não se encontra, a esse título, sujeito a tributação nos termos da lei relativa ao imposto sobre o rendimento.

6. A prestação complementar é igual a $\frac{1}{12}$ de 19% da diferença entre o rendimento tributável e a dedução de base calculada em conformidade com o n.º 1, primeiro ou terceiro períodos, com um tecto de 19% do montante das deduções por filhos a cargo de que beneficia a pessoa que tem direito às prestações. Quando a imposição é calculada em aplicação do § 32.º b, da lei relativa ao imposto sobre o rendimento, a percentagem calculada nos termos do primeiro período é substituída por uma percentagem de montante igual à diferença entre a percentagem calculada nos termos do primeiro período e a percentagem específica a que se refere a declaração fiscal. O § 20.º, n.º 3, é aplicável.»

4 De acordo com o § 1.º, n.º 1, primeiro período, da Einkommensteuergesetz (lei alemã relativa ao imposto sobre o rendimento, a seguir «EStG»), «As pessoas singulares que têm o seu domicílio ou o seu lugar de residência habitual no território nacional encontram-se integralmente sujeitas ao imposto sobre o rendimento.»

- 5 Nos termos do § 26.º, n.º 1, da EStG, «Os cônjuges não separados nem divorciados e integralmente sujeitos ao imposto sobre o rendimento, relativamente aos quais essas condições se encontravam satisfeitas no início do período de tributação ou foram preenchidas durante o referido período, podem escolher entre uma tributação separada (§ 26.º a) e uma tributação conjunta (§ 26.º b).»
- 6 De acordo com o § 26.º b, da EStG (regime designado de «splitting»), «Em caso de tributação global por agregado familiar, os rendimentos dos cônjuges são somados e atribuídos conjuntamente a ambos; salvo disposição em contrário, os cônjuges são considerados como devedores solidários do imposto.»
- 7 No termos do § 32.º da EStG, «Os filhos só podem ser tomados em consideração se estiverem integralmente sujeitos ao imposto sobre o rendimento no início do ano civil, ou se passaram a estar durante o ano civil» (n.º 2). De acordo com n.º 6 dessa disposição, «Efectuar-se-á uma dedução de 1 242 DM no rendimento do contribuinte por cada filho a cargo. No caso de cônjuges que sejam objecto de uma tributação conjunta, em conformidade com os §§ 26.º e 26.º b, efectuar-se-á uma dedução de 2 484 DM quando o filho tem uma relação efectiva de filiação com os dois cônjuges...».
- 8 Do despacho de reenvio resulta que J. Imbernon Martínez permaneceu de 1 de Janeiro a 18 de Setembro de 1988 em Espanha, onde estava desempregado, tendo posteriormente transferido a sua residência para a Alemanha onde, a partir de 21 de Setembro seguinte, trabalhou como assalariado. Durante esse mesmo ano, os seus dois filhos e a sua mulher, que não exerciam qualquer actividade profissional e não tinham qualquer rendimento, residiram em Espanha.

- 9 A decisão do Finanzamt Ansbach, que estabelece a regularização dos montantes retidos na fonte a título de imposto sobre os salários e do imposto de culto para o ano de 1988, concedeu uma dedução fiscal por filhos a cargo calculada proporcionalmente ao número de meses passados por J. Imbernon Martínez na Alemanha durante o ano em causa. Essa dedução foi concedida com base no § 33.º a, n.º 1, da EStG, que permite ao contribuinte, a título excepcional e em casos determinados, invocar despesas de sustento suportadas com uma pessoa que ainda não possui 18 anos e relativamente à qual nem o contribuinte nem qualquer outra pessoa beneficiam de uma dedução fiscal por filho a cargo, nos termos do § 32.º, n.º 6, da EStG. Em contrapartida, nenhuma dedução fiscal foi concedida relativamente à sua esposa, pois não foi apresentado um «atestado de inexistência de rendimentos».
- 10 Como a sua mulher não residia no território alemão, o montante do imposto de J. Imbernon Martínez não foi calculado com base no § 32.º a, n.º 5, da EStG (hipótese do «splitting», § 26.º b da EStG), e também não lhe foi concedido o dobro da dedução na base a que se refere o § 32.º a, n.º 1, segundo período, primeiro parágrafo, da EStG.
- 11 A partir do mês de Setembro de 1988, o interessado beneficiou das prestações familiares alemãs à taxa integral relativamente aos seus dois filhos. Relativamente à prestação complementar, em causa no litígio principal, a Caixa de Previdência de Ansbach indeferiu o pedido de J. Imbernon Martínez para que esta fosse calculada por referência às deduções por filho a cargo de que não tinha podido beneficiar no plano fiscal.
- 12 A reclamação apresentada desta decisão foi igualmente indeferida por decisão de 23 de Agosto de 1990, que foi objecto do recurso no processo principal.

- 13 O órgão jurisdicional de reenvio considera que o direito do interessado de obter o complemento à taxa integral depende da aplicabilidade da regra da residência fictícia do artigo 73.º do regulamento, no quadro do § 11.º a da BKGG e das disposições fiscais a que aqui se faz referência.
- 14 Sublinha, a este respeito, que o benefício da prestação em litígio depende, sobretudo, da circunstância de o interessado ter direito a uma dedução por filho a cargo nos termos do § 32.º, n.º 6, da EStG, que só é concedida relativamente aos filhos «susceptíveis de ser tomados em consideração» nos termos do § 32.º, n.º 2, da EStG, quer dizer, os filhos que se encontram integralmente sujeitos ao imposto sobre o rendimento na Alemanha. Ora, esta condição só se verifica se esses filhos tiverem domicílio ou residência habitual no território alemão (§ 1.º, n.º 1, primeiro período, da EStG). Nessas condições, o recorrente no processo principal só pode beneficiar dessa dedução nos termos do § 32.º, já referido, se o artigo 73.º obrigar, tanto no plano do direito social como no do direito fiscal, a que seja tratado como se os filhos residissem na Alemanha.
- 15 O órgão jurisdicional nacional acrescenta que é apenas no caso de a regra da residência fictícia ser igualmente aplicável ao cônjuge do interessado que o recorrido no processo principal podia ser obrigado a tomar a sua decisão relativa à prestação complementar baseando-se no dobro da dedução de base, em conformidade com o § 11.º a, n.º 1, terceiro período, da BKGG. Por último, para que J. Imbernon Martínez possa ter direito à prestação em causa à taxa integral, o recorrido no processo principal era obrigado a tratá-lo como se o montante do imposto sobre o rendimento, tal como resulta da aplicação da tabela, tivesse sido calculado em conformidade com o § 32.º a, n.º 5, da EStG (regime do «splitting»).
- 16 Nestas circunstâncias, o Sozialgericht Nürnberg decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

- «1) A ficção do domicílio contida no artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 tem por consequência que indivíduos com direito a prestações por filhos a cargo, cujos filhos residem noutra Estado-Membro das Comunidades Europeias, estão sujeitos à aplicação do § 11 a da Bundeskindergeldgesetz (lei sobre as prestações por filhos a cargo, BKGG) e das disposições fiscais aí referidas, tal como se os respectivos filhos residissem no âmbito de aplicação territorial da BKGG?
- 2) a) A ficção do domicílio contida no artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 tem por consequência que indivíduos com direito a prestações por filhos a cargo, e cujos cônjuges residem noutra Estado-Membro das Comunidades Europeias, estão sujeitos à aplicação do § 11 a da BKGG e das disposições fiscais aí referidas, tal como se o respectivo cônjuge residisse no âmbito de aplicação territorial da BKGG?
- 2) b) No caso de a resposta à questão anterior ser afirmativa, a tributação de rendimentos do autor deve ser calculada tendo em atenção o n.º 5 do § 32 a da Einkommensteuergesetz (lei do imposto sobre o rendimento, EStG)?»

17 Antes de abordar as questões prejudiciais, importa sublinhar que, na sequência das modificações da EStG pela Gesetz zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (lei de luta contra os abusos e de simplificação da legislação fiscal, BGBl. I, p. 2310), de 21 de Dezembro de 1993, que foi objecto de uma aplicação retroactiva em favor do recorrente no processo principal, J. Imbernon viu entretanto ser-lhe concedida a prestação complementar à taxa integral relativamente ao período em litígio. Todavia, na medida em que o interessado alegou

com sucesso, perante o órgão jurisdicional nacional, a persistência de um interesse em que o seu direito seja reconhecido (*Fortsetzungsfeststellungsinteresse*), continua pendente nesse órgão jurisdicional um litígio, devendo este órgão jurisdicional tomar em consideração o acórdão prejudicial para proferir a sua decisão, impondo, por isso, responder às questões colocadas.

Quanto à primeira questão prejudicial

- 18 Através da primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, em substância, saber se o artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 deve ser interpretado no sentido de que implica que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexionados com a residência no território desse Estado do filho em questão, essa condição deve ser considerada como satisfeita quando este reside no território de outro Estado-Membro.
- 19 Ninguém contesta que uma prestação como o complemento de prestação por filho a cargo previsto no § 11.º a da BKGK constitui uma prestação familiar na acepção do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 e se insere no capítulo VII (intitulado «Prestações familiares») do título III desse regulamento, de que faz parte o artigo 73.º
- 20 Em conformidade com essa disposição, «o trabalhador assalariado ou não assalariado sujeito à legislação de um Estado-Membro tem direito, para os membros da sua família que residam no território de outro Estado-Membro, às prestações familiares previstas pela legislação do primeiro Estado, como se residissem no território deste, sem prejuízo do disposto no anexo VI».

- 21 Importa sublinhar que esta disposição tem em vista evitar que um Estado-Membro possa fazer depender a concessão ou o montante de prestações familiares da residência dos membros da família do trabalhador no Estado-Membro que concede a prestação, a fim de não dissuadir o trabalhador comunitário de exercer o seu direito à livre circulação (v. nesse sentido o acórdão de 22 de Fevereiro de 1990, Bronzino, C-228/88, Colect., p. I-531, n.º 12).
- 22 Segue-se que, se, como no caso em apreço no processo principal, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo dependerem da residência no território nacional do filho, essa condição deve, para efeitos da concessão e do cálculo da prestação em causa, ser considerada como satisfeita desde que este resida no território de outro Estado-Membro.
- 23 O facto de, como aqui, a condição de residência resultar de disposições fiscais, para que a legislação social remete com vista à determinação dos beneficiários bem como do montante da prestação familiar em questão, não pode pôr em causa esta conclusão. Com efeito, a regra da residência fictícia enunciada no artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 ficaria privada de uma grande parte do seu efeito útil se a simples remissão para disposições fiscais pudesse pô-la em causa.
- 24 Há pois que responder à primeira questão prejudicial declarando que o artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 deve ser interpretado no sentido de que implica que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexionados com a residência do filho em causa no território desse Estado, essa condição deve ser considerada satisfeita quando aquele reside no território de outro Estado-Membro.

Quanto às segunda e terceira questões prejudiciais

- 25 Através das segunda e terceira questões, que importa examinar conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, em substância, saber se o artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 deve ser interpretado no sentido de que implica que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexionados com a residência no território desse Estado do cônjuge do trabalhador em causa, essa condição deve ser considerada satisfeita quando o cônjuge reside no território de outro Estado-Membro e se, em caso de resposta afirmativa a essa questão, a totalidade da legislação fiscal em causa deve, para efeitos da concessão e do cálculo da prestação em causa, ser aplicada ficticiamente como se o cônjuge residisse no Estado que concede a prestação.
- 26 De acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, a redacção do artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 parece não aceitar que a regra da residência fictícia que enuncia possa ser aplicada ao cônjuge do trabalhador no caso de a prestação em causa ser concedida relativamente a outro membro da família.
- 27 Basta sublinhar a este respeito que nada corrobora esta interpretação restritiva da disposição em causa, que, pela razão mencionada no n.º 21, deve ser objecto de uma interpretação ampla, no sentido de que deve ser aplicada relativamente a todos os membros da família do trabalhador, pois a concessão e o montante de uma prestação familiar dependem, directa ou indirectamente, da residência no território do Estado que concede a prestação de um dos membros da família do trabalhador.

- 28 Por conseguinte, para determinar, num caso como o em apreço no processo principal, se o trabalhador tem direito à prestação em litígio e calcular o seu montante, há que aplicar de forma fictícia o conjunto das disposições fiscais do Estado-Membro que concede a prestação, para as quais remete a legislação social desse Estado para efeitos da determinação dos beneficiários e do montante da prestação em litígio, como se o cônjuge do trabalhador residisse nesse Estado.
- 29 A este respeito, importa esclarecer que, tal como o Tribunal sublinhou no acórdão de 14 de Fevereiro de 1995, Schumacker (C-279/93, Colect., p. I-225, n.º 45), 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), oferece, eventualmente, possibilidades de ultrapassar os obstáculos de ordem administrativa com vista à tomada em consideração da situação pessoal e familiar do não residente.
- 30 Há pois que responder às segunda e terceira questões prejudiciais no sentido de que o artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 deve ser interpretado no sentido de que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexionados com a residência do cônjuge do trabalhador em causa no território desse Estado, essa condição deve ser considerada satisfeita quando o cônjuge reside no território doutro Estado-Membro. Para efeitos de concessão e do cálculo da prestação em causa, a totalidade da legislação fiscal em causa deve ser aplicada de forma fictícia como se o cônjuge residisse no Estado que concede a prestação.

Quanto às despesas

- 31 As despesas efectuadas pelos Governos alemão e espanhol, bem como pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal,

não são reembolsáveis. 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.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Sozialgericht Nürnberg, por despacho de 26 de Abril de 1993, rectificado por despacho de 2 de Julho de 1993, declara:

- 1) O artigo 73.º do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 do Conselho, de 14 de Junho de 1971, relativo à aplicação dos regimes de segurança social aos trabalhadores assalariados, aos trabalhadores não assalariados e aos membros da sua família que se deslocam no interior da Comunidade, na versão resultante do Regulamento (CEE) n.º 3427/89 do Conselho, de 30 de Outubro de 1989, deve ser interpretado no sentido de que implica que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexiados com a residência do filho em causa no território desse Estado, essa condição deve ser considerada satisfeita quando aquele reside no território de outro Estado-Membro.**

- 2) O artigo 73.º do Regulamento n.º 1408/71 deve ser interpretado no sentido de que, quando, por força da legislação fiscal de um Estado-Membro para a qual remete a legislação social desse Estado, a concessão e o montante de uma prestação por filho a cargo estão conexiados com a residência do cônjuge do trabalhador em causa no território desse Estado, essa condição deve ser considerada satisfeita quando o cônjuge reside no território doutro**

Estado-Membro. Para efeitos da concessão e do cálculo da prestação em causa, a totalidade da legislação fiscal em causa deve ser aplicada de forma fictícia como se o cônjuge residisse no Estado que concede a prestação.

Gulmann

Moitinho de Almeida

Edward

Puissochet

Sevón

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 5 de Outubro de 1995.

O secretário

O presidente da Quinta Secção

R. Grass

C. Gulmann