



## Coletânea da Jurisprudência

**Processo C-269/09**

**Comissão Europeia  
contra  
Reino de Espanha**

«Incumprimento de Estado — Artigos 18.º CE, 39.º CE e 43.º CE — Artigos 28.º e 31.º do Acordo EEE — Legislação fiscal — Transferência da residência de um contribuinte para o estrangeiro — Obrigação de incluir todos os rendimentos não imputados na base tributável do último exercício fiscal — Perda da eventual vantagem que consiste no diferimento da dívida fiscal»

### Sumário do acórdão

1. *Estados-Membros — Competências mantidas — Fiscalidade direta — Obrigação do exercício desta competência no respeito do direito da União*
2. *Cidadania da União — Direito de livre circulação e de livre permanência no território dos Estados-Membros — Disposição geral do Tratado que tem expressão específica nas disposições que consagram a livre circulação de trabalhadores e a liberdade de estabelecimento*  
*(Artigos 18.º CE, 39.º CE e 43.º CE)*
3. *Livre circulação de pessoas — Trabalhadores — Disposições do Tratado — Objeto — Regras que visam facilitar o exercício de atividades profissionais em todo o território da União*
4. *Cidadania da União — Livre circulação de pessoas — Liberdade de estabelecimento — Restrições — Legislação fiscal — Transferência da residência de um contribuinte para outro Estado-Membro — Obrigação de incluir todos os rendimentos não imputados na base tributável do último exercício fiscal — Ilegalidade — Justificação — Cobrança eficaz da dívida fiscal — Preservação da repartição equilibrada do poder de tributação entre os Estados-Membros — Coerência do regime fiscal — Ausência*  
*(Artigos 18.º CE, 39.º CE e 43.º CE; Diretiva 2008/55 do Conselho)*
5. *Cidadania da União — Direito de livre circulação e de livre permanência no território dos Estados-Membros — Disposições nacionais que impedem ou dissuadem um nacional de um Estado-Membro de deixar o seu país de origem — Ilegalidade — Justificação que se deve basear em considerações objetivas de interesse geral, independentes da nacionalidade das pessoas*
6. *Acordos internacionais — Acordo que cria o Espaço Económico Europeu — Livre circulação de pessoas — Liberdade de estabelecimento — Legislação fiscal — Transferência da residência de um contribuinte para um Estado parte no referido Acordo — Obrigação de incluir todos os rendimentos não imputados na base tributável do último exercício fiscal — Restrição — Justificação — Cobrança eficaz da dívida fiscal — Requisitos*

*(Acordo EEE, artigos 28.º e 31.º)*

1. V. texto da decisão.

(cf. n.º 47)

2. V. texto da decisão.

(cf. n.º 49)

3. V. texto da decisão.

(cf. n.º 51)

4. Não cumpre as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 18.º CE, 39.º CE e 43.º CE um Estado-Membro que adota e mantém em vigor uma legislação que obriga a que os contribuintes que transfiram a sua residência para outro Estado-Membro incluam todos os rendimentos não imputados na base tributável do último exercício fiscal durante o qual tenham sido considerados contribuintes residentes.

Com efeito, embora, segundo a sua letra, as disposições do Tratado relativas à livre circulação de pessoas visem assegurar o benefício do tratamento nacional no Estado-Membro de acolhimento, obstam também às disposições que impedem ou dissuadem um nacional de um Estado-Membro de deixar o seu país de origem para exercer o seu direito de livre circulação. Tal é o caso da legislação de um Estado-Membro que acarreta a obrigação, para o contribuinte que transfere a sua residência para outro Estado-Membro, de pagar o imposto antes de a tal estarem obrigados os contribuintes que continuam a residir no primeiro Estado-Membro. Esta diferença de tratamento, que é de molde a desfavorecer, no plano financeiro, as pessoas que transfiram a sua residência para o estrangeiro, não se explica por uma diferença da situação objetiva. Com efeito, relativamente à legislação de um Estado-Membro que visa tributar os rendimentos obtidos, a situação de uma pessoa que transfere a sua residência para outro Estado-Membro é semelhante à de uma pessoa que mantém a sua residência no primeiro Estado-Membro. Donde se conclui que tal diferença de tratamento constitui um entrave ao exercício das liberdades consagradas nos artigos 39.º CE e 43.º CE.

Este entrave não pode ser justificado com a necessidade de garantir uma cobrança eficaz da dívida fiscal, posto os mecanismos de cooperação existentes entre as autoridades dos Estados-Membros a nível da União, designadamente os previstos pela Diretiva 2008/55, relativa à assistência mútua em matéria de cobrança de créditos respeitantes a certas quotizações, direitos, impostos e outras medidas, são suficientes para permitir ao Estado-Membro de origem efetuar uma cobrança da dívida fiscal noutro Estado-Membro. A obrigação imposta pela referida legislação nacional é, pois, desproporcionada relativamente ao objetivo de facilitar a cobrança da dívida fiscal.

O referido entrave também não é justificado pela necessidade de assegurar a repartição do poder de tributação entre os Estados-Membros, visto que o Estado-Membro de origem não perde, por ocasião da transferência da residência de um contribuinte para outro Estado-Membro, o poder de exercer a sua competência fiscal a respeito de atividades já realizadas no seu território e, conseqüentemente, não está obrigado a renunciar ao seu direito de determinar o montante do imposto correspondente.

Por último, não existindo um nexo direto, na legislação nacional, entre, por um lado, a vantagem fiscal constituída pela possibilidade de imputar os rendimentos a vários períodos de tributação e, por outro, a compensação desta vantagem através de um qualquer encargo fiscal, esta legislação não pode ser justificada pela necessidade de preservar a coerência do sistema fiscal.

(cf. n.ºs 52, 53, 57, 59-61, 67-68, 79, 87, 88, 101, disp. 1)

5. V. texto da decisão.

(cf. n.ºs 91-92)

6. Não incumpe as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 28.º e 31.º do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu (EEE) um Estado-Membro que adota e mantém em vigor uma legislação que obriga a que os contribuintes que transfiram a sua residência para um Estado parte no Acordo EEE que não tenha a qualidade de Estado Membro da União incluam todos os rendimentos não imputados na base tributável do último exercício fiscal durante o qual tenham sido considerados contribuintes residentes.

Com efeito, tal entrave à livre circulação dos trabalhadores e à liberdade de estabelecimento para os nacionais de Estados partes no Acordo EEE está justificado pela necessidade de garantir uma cobrança eficaz da dívida fiscal, na medida em que o quadro de cooperação entre as autoridades competentes dos Estados-Membros, estabelecido pelas normas do direito da União, não existe entre estas autoridades e as autoridades dos Estados partes no Acordo EEE, quando os Estados em questão não tenham assumido nenhum compromisso de assistência mútua para o recebimento ou a cobrança dos impostos.

(cf. n.ºs 95-99)