



Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção)

24 de outubro de 2019*

«Reenvio prejudicial — Livre circulação dos trabalhadores — Igualdade de tratamento — Imposto sobre o rendimento — Legislação nacional — Isenção de imposto para os subsídios concedidos às pessoas com deficiência — Subsídios recebidos noutro Estado-Membro — Exclusão — Diferença de tratamento»

No processo C-35/19,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primeira Instância de Liège, Bélgica), por Decisão de 7 de janeiro de 2019, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 21 de janeiro de 2019, no processo

BU

contra

État belge,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Oitava Secção),

composto por: L. S. Rossi, presidente de secção, J. Malenovský e F. Biltgen (relator), juízes,

advogado-geral: E. Sharpston,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação de BU, por M. Levaux, avocat,
- em representação do Governo belga, por P. Cottin, J.-C. Halleux e C. Pochet, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por N. Gossement e B.-R. Killmann, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvida a advogada-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

* Língua do processo: francês.

Acórdão

- 1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 45.º e 56.º TFUE.
- 2 Este pedido foi apresentado no quadro de um litígio que opõe BU ao Estado belga a propósito da tributação de subsídios recebidos por BU nos Países Baixos.

Quadro jurídico

- 3 Nos termos do artigo 38.º, n.º 1, ponto 4, do code des impôts sur les revenus 1992 (Código dos Impostos sobre o Rendimento de 1992), na sua versão aplicável aos factos no processo principal:

«1. Estão isentas:

[...]

4º As prestações a cargo do Tesouro que são concedidas às pessoas com deficiência, em aplicação da respetiva legislação.»

Factos no processo principal e questão prejudicial

- 4 A recorrente no processo principal, nascida nos Estados Unidos, vive na Bélgica desde 1973 e adquiriu a nacionalidade belga em 2009.
- 5 Em 1996, foi vítima de um acidente na Bélgica quando se dirigia para Limburgo, nos Países Baixos. Este acidente resultou na impossibilidade de trabalhar, após o que foi despedida em 2000.
- 6 Pelo facto de, à data do acidente, a recorrente no processo principal trabalhar nos Países Baixos, está abrangida pela segurança social neerlandesa e recebe, desde então, subsídios nos termos da Wet arbeidsongeschiktheid (WAO) (Lei relativa ao seguro de incapacidade para o trabalho) (a seguir «subsídios WAO») e subsídios com base no Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (Fundos de pensões para os funcionários que incluem a velhice, a sobrevivência e a invalidez) (a seguir «subsídios ABP»).
- 7 Por carta de 23 de agosto de 2016, a Administração Fiscal belga remeteu à recorrente no processo principal um aviso de retificação da sua declaração de imposto sobre as pessoas singulares do exercício fiscal de 2014, indicando que os referidos subsídios são considerados pensões e são tributados na Bélgica enquanto tais.
- 8 Por ofício de 16 de dezembro de 2016, a recorrente no processo principal apresentou uma reclamação contra essa decisão, alegando que esses subsídios estão isentos de imposto na Bélgica, uma vez que, em sua opinião, os subsídios WAO não são pensões, mas subsídios para pessoas com deficiência, tal como os subsídios ABP são pensões de invalidez.
- 9 Embora a recorrente no processo principal tenha posteriormente reconhecido a tributação dos subsídios ABP na Bélgica, contestou a sua classificação pela Administração Fiscal belga e manteve a sua posição de que os subsídios WAO não são tributáveis na Bélgica.

- 10 Por Decisão de 14 de junho de 2017, o pedido apresentado pela recorrente no processo principal foi indeferido pelo facto de não ter feito prova da sua deficiência ou de que os subsídios WAO recebidos nos Países Baixos constituíam prestações concedidas a pessoas com deficiência. A Administração Fiscal belga manteve, portanto, a qualificação desses subsídios como «subsídio por incapacidade para o trabalho», o qual está abrangido pelo regime de pensões tributáveis na Bélgica.
- 11 A recorrente no processo principal impugnou a decisão da Administração Fiscal belga no Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primeira Instância de Liège, Bélgica).
- 12 O órgão jurisdicional de reenvio sublinha que o litígio no processo principal diz respeito à questão de saber se os subsídios WAO recebidos pela recorrente no processo principal nos Países Baixos são tributáveis na Bélgica.
- 13 Segundo aquele órgão jurisdicional, resulta dos documentos apresentados pela recorrente no processo principal que estes subsídios se destinam a compensar a perda de rendimentos ligada à deficiência, na medida em que são determinados em função do salário auferido pela recorrente no processo principal antes do seu acidente, em comparação com a remuneração de que pode beneficiar tendo em conta as suas capacidades atuais.
- 14 O referido órgão jurisdicional considera que os subsídios WAO têm por finalidade incentivar as pessoas que têm uma deficiência a trabalhar na medida da sua capacidade residual, recebendo uma indemnização destinada a compensar a perda de rendimentos devida à redução da sua capacidade de trabalho. Consequentemente, os subsídios WAO pagos à recorrente no processo principal não constituem uma pensão, mas sim um subsídio para pessoas com deficiência.
- 15 O órgão jurisdicional de reenvio refere que a legislação belga em causa prevê uma isenção do imposto sobre os subsídios concedidos a pessoas com deficiência que só é aplicável quando esses subsídios são pagos pelo Tesouro, de modo que, embora os subsídios WAO recebidos pela recorrente no processo principal constituam subsídios a favor de pessoas com deficiência, estas pessoas não podem beneficiar dessa isenção.
- 16 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que, ainda que, como alega o Governo belga, a recorrente no processo principal tivesse apresentado um pedido na Bélgica para obter um subsídio para pessoas com deficiência, e tivesse beneficiado da isenção de imposto, o que não fez, a recorrente no processo principal não teria, na realidade, tido interesse em fazê-lo uma vez que já beneficia desses subsídios nos Países Baixos. Além disso, não seria certo que pudesse ter obtido tal subsídio na Bélgica.
- 17 Consequentemente, o referido órgão jurisdicional considera que a legislação belga em causa é suscetível de entrar em conflito com a livre circulação dos trabalhadores por introduzir uma diferença de tratamento entre os subsídios para pessoas com deficiência recebidos por residentes belgas consoante sejam pagos pelo Estado belga ou por outro Estado-Membro.
- 18 Nestas condições, o Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primeira Instância de Liège) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 38.º, n.º 1, ponto 4, do [Código dos Impostos sobre o Rendimento de 1992, na versão aplicável aos factos no processo principal] viola os artigos 45.º e segs. (princípio da livre circulação dos trabalhadores) [e os artigos] 56.º e segs. (princípio da livre circulação dos serviços) do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, na medida em que apenas isenta fiscalmente [os subsídios] para pessoas com deficiência se [esses subsídios] forem pagos pelo Tesouro, isto é, pelo Estado belga, ao abrigo da legislação belga, criando assim uma discriminação entre o contribuinte, residente na Bélgica, que recebe [subsídios] para pessoa com deficiência pag[o]s pelo Estado belga ao abrigo da sua

legislação, que estão isent[o]s, e o contribuinte, residente na Bélgica, que recebe [subsídios] destinados a compensar uma deficiência pag[o]s por outro Estado-Membro da União Europeia, que não estão isent[o]s?»

Quanto à questão prejudicial

- 19 A título preliminar, importa notar que, na sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio remete tanto para o princípio da livre circulação dos trabalhadores consagrado no artigo 45.º TFUE como para o da livre prestação de serviços prevista no artigo 56.º TFUE.
- 20 Ora, quando uma medida nacional restringe tanto a liberdade de circulação dos trabalhadores como a livre prestação de serviços, o Tribunal de Justiça, em princípio, examina apenas relativamente a uma destas liberdades fundamentais se se verifica que, nas circunstâncias do caso concreto, uma delas é completamente secundária em relação à outra e pode estar ligada a ela (v., neste sentido, Acórdão de 14 de outubro de 2004, Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, n.º 26 e jurisprudência referida).
- 21 No caso em apreço, importa notar que nem a decisão de reenvio nem os autos enviados ao Tribunal de Justiça incluem quaisquer elementos que permitam demonstrar que o princípio da livre prestação de serviços é relevante no caso em apreço no processo principal.
- 22 Em contrapartida, decorre claramente da decisão de reenvio que a recorrente no processo principal está abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 45.º TFUE, uma vez que exerceu o seu direito à livre circulação dos trabalhadores e exerceu, durante vários anos, uma atividade profissional num Estado-Membro diferente do da sua residência.
- 23 Com efeito, em conformidade com jurisprudência constante, qualquer nacional da União, independentemente do seu lugar de residência e da sua nacionalidade, que tenha exercido o direito de livre circulação dos trabalhadores e que tenha exercido uma atividade profissional num Estado-Membro diferente do de residência, é abrangido pelo âmbito de aplicação do artigo 45.º TFUE (Acórdão de 14 de março de 2019, Jacob e Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, n.º 21 e jurisprudência referida).
- 24 Daqui resulta que, nas circunstâncias do processo principal, e à luz das informações de que o Tribunal de Justiça dispõe, a questão prejudicial deve ser examinada à luz da livre circulação dos trabalhadores.
- 25 Neste contexto, deve entender-se que, com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 45.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, que prevê que a isenção fiscal aplicável aos subsídios para pessoas com deficiência está sujeita à condição de que tais subsídios sejam pagos por um organismo do Estado-Membro em causa e, portanto, exclui dessa isenção os subsídios da mesma natureza pagos por outro Estado-Membro.

Quanto à admissibilidade

- 26 O Governo belga alega que a apreciação dos factos efetuada pelo órgão jurisdicional de reenvio no pedido de decisão prejudicial, segundo a qual os subsídios WAO recebidos pela recorrente no processo principal constituem subsídios para pessoas com deficiência da mesma natureza que os subsídios belgas concedidos às pessoas com deficiência que beneficiam da isenção de imposto prevista pelo direito belga, é errada.
- 27 Com este argumento, o Governo belga pretende contestar a premissa em que se baseia o presente pedido de decisão prejudicial e, conseqüentemente, a sua admissibilidade.

- 28 A este respeito, basta recordar que, segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, no âmbito do processo prejudicial previsto no artigo 267.º TFUE, que se baseia numa nítida separação de funções entre os órgãos jurisdicionais nacionais e o Tribunal de Justiça, o juiz nacional tem competência exclusiva para verificar e apreciar os factos do litígio no processo principal. Neste contexto, o Tribunal de Justiça apenas está habilitado a pronunciar-se sobre a interpretação ou a validade de um diploma da União à luz da situação de facto e de direito tal como descrita pelo órgão jurisdicional de reenvio, a fim de fornecer a este último os elementos úteis à resolução do litígio que lhe foi submetido (Acórdão de 20 de dezembro de 2017, *Schweppes*, C-291/16, EU:C:2017:990, n.º 21 e jurisprudência referida).
- 29 Assim, as questões relativas à interpretação do direito da União submetidas pelo juiz nacional no quadro regulamentar e factual que define sob a sua responsabilidade, e cuja exatidão não cabe ao Tribunal de Justiça verificar, gozam de uma presunção de pertinência. A referida presunção de pertinência não pode ser ilidida pelo simples facto de uma das partes no processo principal contestar determinados factos cuja exatidão não compete ao Tribunal de Justiça verificar e de que depende a definição do objeto do litígio (v., neste sentido, Acórdão de 14 de abril de 2016, *Polkomtel*, C-397/14, EU:C:2016:256, n.ºs 37 e 38).
- 30 Como não compete ao Tribunal de Justiça questionar as apreciações factuais em que se baseia o presente pedido de decisão prejudicial, no caso em apreço a natureza dos subsídios de origem neerlandesa concedidos à recorrente no processo principal, há que considerar, no âmbito da resposta a dar à questão prejudicial, que os subsídios WAO recebidos pela recorrente no processo principal constituem subsídios para pessoas com deficiência da mesma natureza que os subsídios belgas concedidos às pessoas com deficiência que beneficiam da isenção fiscal prevista no direito belga, o que, se for caso disso, caberá ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

Quanto ao mérito

Quanto à existência de uma restrição ao artigo 45.º TFUE

- 31 Importa recordar, antes de mais, que resulta de jurisprudência constante que, embora a fiscalidade direta seja da competência dos Estados-Membros, estes devem, todavia, exercer essa competência no respeito do direito da União (v., neste sentido, Acórdão de 23 de janeiro de 2014, *Comissão/Bélgica*, C-296/12, EU:C:2014:24, n.º 27 e jurisprudência referida). Assim, embora os Estados-Membros, no âmbito das convenções bilaterais destinadas a evitar a dupla tributação, tenham a liberdade de fixar os critérios de conexão para efeitos da repartição dessa competência fiscal, essa repartição não lhes permite que apliquem medidas contrárias às liberdades de circulação garantidas pelo Tratado. Com efeito, no que se refere ao exercício do poder de tributação assim atribuído, os Estados-Membros são obrigados a respeitar as regras da União (v., neste sentido, Acórdão de 14 de março de 2019, *Jacob e Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, n.º 25 e jurisprudência referida).
- 32 No processo em apreço, convém notar que a legislação belga em causa no processo principal prevê expressamente que só os subsídios pagos pelo Tesouro a pessoas com deficiência estão isentos de imposto. Esta legislação exclui, portanto, do benefício desta isenção os subsídios pagos por um Estado-Membro que não o Estado belga a pessoas com deficiência.
- 33 A legislação belga em causa no processo principal estabelece assim uma diferença de tratamento entre os residentes belgas em função da origem dos seus rendimentos, o que é suscetível de entravar o exercício do seu direito à livre circulação dos trabalhadores consagrado no artigo 45.º TFUE.

- 34 Ora, o Tribunal de Justiça já declarou que o artigo 45.º TFUE se opõe a uma legislação que estabelece uma diferença de tratamento fiscal entre casais de cidadãos residentes no território belga em função da origem dos seus rendimentos, diferença essa que pode ter um efeito dissuasivo no exercício por estes últimos das liberdades garantidas pelo Tratado e, nomeadamente, na livre circulação dos trabalhadores garantida pelo artigo 45.º TFUE (Acórdãos de 12 de dezembro de 2013, *Imfeld e Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, n.ºs 51 e 52, e de 14 de março de 2019, *Jacob e Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, n.º 43 e dispositivo).
- 35 Por conseguinte, a regulamentação em causa no processo principal constitui uma restrição à livre circulação de capitais, proibida, por princípio, pelo artigo 45.º TFUE.

Quanto à existência de uma justificação

- 36 Segundo jurisprudência constante, uma medida que é suscetível de entravar a livre circulação dos trabalhadores consagrada no artigo 45.º TFUE só pode ser admitida se prosseguir um objetivo legítimo compatível com o Tratado e se justificar por razões imperiosas de interesse geral. Em tal caso, é ainda necessário que a sua aplicação seja adequada para garantir a realização do objetivo assim prosseguido e não ultrapasse o que é necessário para o alcançar (v., neste sentido, Acórdão de 14 de março de 2019, *Jacob e Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, n.º 44 e jurisprudência referida).
- 37 No processo em apreço, o órgão jurisdicional de reenvio não apresentou nenhuma justificação e o Governo belga, que, no âmbito do processo no Tribunal de Justiça, se limita a questionar a natureza dos serviços neerlandeses prestados à recorrente no processo principal, não invocou outras justificações.
- 38 Nestas condições, o Tribunal de Justiça só pode concluir pela falta de justificação, o que, todavia, caberá ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.
- 39 Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 45.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, que, sem prever justificações a este respeito, o que cabe, todavia, ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, dispõe que a isenção fiscal aplicável aos subsídios para pessoas com deficiência está sujeita à condição de esses subsídios serem pagos por um organismo do Estado-Membro em causa e, portanto, exclui do benefício desta isenção os subsídios da mesma natureza pagos por outro Estado-Membro, mesmo quando o beneficiário dos referidos subsídios reside no Estado-Membro em causa.

Quanto às despesas

- 40 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 (Oitava Secção), declara:

O artigo 45.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, que, sem prever justificações a este respeito, o que cabe, todavia, ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, dispõe que a isenção fiscal aplicável aos subsídios para pessoas com deficiência está sujeita à condição de esses subsídios serem pagos por um organismo do Estado-Membro em causa e,

portanto, exclui do benefício desta isenção os subsídios da mesma natureza pagos por outro Estado-Membro, mesmo quando o beneficiário dos referidos subsídios reside no Estado-Membro em causa.

Assinaturas