CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL JEAN MISCHO

apresentadas em 26 de Janeiro de 1988 *

Senhor Presidente,
Senhores Juízes,

1. O processo 260/86 tem por objecto uma acção por incumprimento intentada pela Comissão contra o Reino da Bélgica a propósito de determinadas regras de cobrança de um imposto belga designado «précompte immobilier» (contribuição predial retida na fonte).

2. A contribuição predial retida na fonte é calculada com base no valor matricial do imóvel a que se refere. É devida pelo proprietário do imóvel.

3. Podem, em determinadas condições, ser concedidas reduções da contribuição predial retida na fonte em função da situação social do *ocupante* do imóvel. Assim sucede, por exemplo, quando este é grande inválido de guerra, deficiente ou chefe de família como pelo menos dois filhos vivos.

4. Nos termos do n.° 6 do artigo 162.° do Código belga dos Impostos sobre os Rendimentos, as reduções em causa deixam de ser concedidas quando a habitação for ocupada «por um inquilino ou cônjuge, que, em consequência de convenções internacionais, se encontre isento do imposto sobre pessoas singulares».

5. A Comissão invoca que, ao adoptar esta disposição, o Reino da Bélgica não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 7.° do Tratado CEE e do segundo parágrafo do artigo 13.° e do artigo 14.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades da Comunidade Económica Europeia (adiante designado «protocolo»).

6. O Reino da Bélgica não formulou expressamente qualquer pedido. Limitou-se a referir ter sido entregue na Câmara dos Representantes, em 4 de Maio de 1987, uma proposta de lei que visa pôr fim a esses incumprimentos. Na página 17 da respectiva exposição de motivos pode ler-se o seguinte:

«O n.° 6 do artigo 162.° do Código dos Impostos sobre os Rendimentos... é incompatível com o artigo 7.° do Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia, com o segundo parágrafo do artigo 13.° e o artigo 14.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias, e com o n.° 2 do artigo 7.° e o artigo 9.° do Regulamento (CEE) n.° 1612/68 do Conselho, de 15 de Outubro de 1968, relativo à livre circulação dos trabalhadores no interior da Comunidade. Sendo que não pode existir na nossa legislação fiscal uma discriminação em razão da nacionalidade, o presente artigo visa pura e simplesmente revogar a disposição em causa.»

7. O Governo belga reconhece, pois, as acusação formuladas pela Comissão. A citada proposta de lei não foi ainda, contudo, aprovada pelo Parlamento belga.

8. Dada a convergência de opiniões entre a demandante e o demandado quanto ao mérito da causa, poderia ser tentado a terminar aqui, propondo, sem mais, que o Tribunal declare o incumprimento.

9. Mas antes de concluir formalmente nesse sentido, sinto a obrigação de emitir algumas reservas quanto a determinadas acusações proferidas pela Comissão.

* Tradução do francês.

I — Quanto à acusação fundada na violação do artigo 7.° do Tratado CEE

10. A primeira disposição de direito comunitário cuja violação a Comissão invoca é o artigo 7.° do Tratado CEE que proíbe toda e qualquer discriminação em razão da nacionalidade.

11. Contudo, a Comissão confirmou na audiência que a redução da contribuição predial retida na fonte é também recusada aos funcionários das Comunidades de nacionalidade belga. O critério de aplicação da disposição impugnada não é, pois, a nacionalidade das pessoas, mas o facto de elas serem funcionárias das Comunidades.

12. Assim sendo, considero não dever ser acolhida a acusação de violação do artigo 7.°, nem, aliás, a de violação do Regulamento n.° 1612/68 do Conselho, de 15 de Outubro de 1968, relativo à livre circulação dos trabalhadores na Comunidade (JO L 257, p. 2; EE 05 F1 p. 77). Decorre deste regulamento que o trabalhador nacional de um outro Estado-membro beneficia das mesmas vantagens sociais e fiscais que os trabalhadores nacionais (n.° 2 do artigo 7.°) bem como de todos os direitos e vantagens concedidos aos trabalhadores nacionais em matéria de alojamento (n.° 1 do artigo 9.°). Este regulamento nada mais faz do que esclarecer, no que a esta particular matéria se refere, as consequências decorrentes do artigo 7.°

13. Será legítimo invocar, em sentido contrário, neste contexto, o acórdão do Tribunal proferido no processo 152/82, Forcheri [1] ? Este acórdão não é pura e simplesmente aplicável ao caso vertente pois se refere a um caso típico de discriminação em razão da nacionalidade, asaber, uma situação em que funcionários belgas das Comunidades beneficiam das mesmas vantagens que outros cidadãos belgas, apenas sendo objecto de discriminação funcionários europeus com outras nacionalidades. O acórdão é, contudo, interessante, na medida em que declara que

«embora, nos termos do segundo parágrafo do artigo 13.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias, (o funcionário das Comunidades) se encontre isento de impostos nacionais sobre os salários e emolumentos pagos pelas Comunidades, ele está sujeito, em contrapartida, nos termos do primeiro parágrafo do mesmo artigo, a um imposto comunitário sobre os salários e emolumentos, de que o Estado-membro de residência, enquanto membro das Comunidades, beneficia indirectamente. O facto de não pagar imposto profissional ao fisco nacional não constitui, portanto, razão válida para diferenciar o caso do funcionário e sua família do do trabalhador migrante cujos rendimentos estão submetidos à fiscalidade do Estado de residência» (n.° 19).

14. Os funcionários das Comunidades devem, pois, ser tratados da mesma forma que os outros trabalhadores migrantes residentes no mesmo país. Ora, estes últimos devem ser assimilados aos trabalhadores nacionais no que se refere às regalias sociais.

15. Por seu lado, os funcionários das Comunidades, nacionais do país em que exercem funções, não devem ser objecto de discriminação relativamente aos funcionários europeus com nacionalidade diferente, sob pena de se pôr em causa a uniformidade de regime que o estatuto dos funcionários das Comunidades pretendeu estabelecer para todas as pessoas que abrange. Com efeito, o estatuto foi adoptado pelo Regulamento do

1 — Acórdão de 13 de Julho de 1983, Forcheri/Bélgica, 152/82, Recueil, p. 2323, n.° 19.

Conselho n.° 259/68, de 29 de Fevereiro de 1968; está dotado, assim, de todas as características definidas no segundo parágrafo do artigo 189.° do Tratado, e designadamente, a de ser obrigatório em todos os seus elementos e directamente aplicável em todos os Estados-membros (acórdão de 20 de Outubro de 1981, Comissão/Bélgica, processo 137/80, Recueil, p. 2393, 2406, n.° 7).

16. Posso, pois, concluir desde já, com base no raciocínio antes desenvolvido, que a isenção de impostos nacionais de que beneficiam os funcionários das Comunidades, seja qual for a sua nacionalidade, não constitui motivo válido para que lhe sejam recusados determinados benefícios concedidos a outras pessoas residentes no mesmo Estado-membro. Este raciocínio apresenta, contudo, a desvantagem de obrigar a um «desvio» através do princípio da não discriminação em razão da nacionalidade, estabelecido no artigo 7.° do Tratado CEE, conjugando-o com o princípio da igualdade de tratamento de todos os funcionários das Comunidades, sendo que a disposição impugnada de forma alguma se refere à nacionalidade. Ora, pode-se chegar a idêntico resultado por uma via bem mais directa, por recurso ao segundo parágrafo do artigo 13.° do protocolo. É o que pretendo demonstrar de seguida.

II — Quanto à acusação fundada na violação do segundo parágrafo do artigo 13.° do protocolo

17. O segundo páragrafo do artigo 13.° do protocolo estabelece que os funcionários e outros agentes das Comunidades «ficam isentos de impostos nacionais que incidam sobre os vencimentos, salários e emolumentos pagos pelas Comunidades».

18. A Comissão, que invocara a violação desta disposição no parecer fundamentado e na petição inicial, declara agora, na resposta às questões que lhe foram colocadas pelo Tribunal (n.° 3, p. 5, segundo parágrafo), que «não parte da ideia de que a recusa em conceder reduções da contribuição predial retida na fonte quando o locatário é funcionário ou outro agente das Comunidades constitui uma contribuição *directa* sobre os respectivos rendimentos comunitários, o que, a suceder, significaria uma violação do segundo parágrafo do artigo 13.° do protocolo».

19. Não podemos deixar de partilhar esta opinião. Se é certo que a não redução da contribuição predial retida na fonte onera os rendimentos do funcionário, não se trata, porém, de um «imposto nacional *sobre* os vencimentos, salários e emolumentos pagos pela Comunidade», visto que a contribuição predial retida na fonte incide sobre o valor matricial do imóvel.

20. Certo é, também, que, nos termos do n.° 6 do artigo 162.° do código belga dos impostos, o funcionário europeu locatário não tem direito à redução da contribuição predial retida na fonte pela única e simples razão de que se encontra «isento do imposto sobre as pessoas singulares». Esta isenção é, pois, a *causa* jurídica da recusa de concessão da redução da contribuição predial retida na fonte.

21. Ora, no acórdão de 16 de Dezembro de 1960 (Humblet/Estado belga, processo 6/60, Recueil, p. 1125, 1153), o Tribunal de Justiça declarou, a propósito da alínea b) do artigo 11.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades da CECA que

«a expressão 'ficam isentos de qualquer imposto[2] sobre os vencimentos' refere-se de forma clara e evidente à isenção de todae qualquer contribuição fiscal baseada, quer directa quer indirectamente, nas remunerações isentas;

2 — Nessa altura não existia ainda o imposto cobrado em proveito das Comunidades.

não é legítimo contrapor que a expressão 'sobre os vencimentos' significa *a contrario* que o artigo 11.° não proíbe uma contribuição sobre outros rendimentos, de montante mais elevado em função dos vencimentos em causa;

essa contribuição seria contrária à isenção estabelecida pelo artigo 11.° visto que *o vencimento comunitário,* que se encontra isento de qualquer imposto, *constituiria, mesmo neste caso, a causa jurídica da contribuição de que se trata».*

Na parte decisória desse acórdão, o Tribunal de Justiça declarou que o protocolo CECA «proíbe que os Estados-membros imponham aos funcionários da Comunidade qualquer contribuição que se baseie, total ou parcialmente, no vencimento pago pela Comunidade a esses funcionários».

22. No caso de que nos ocupamos, a situação não é exactamente idêntica visto que o vencimento pago pelas Comunidades não é considerado, como sucedia no processo Humblet, como justificação para uma taxa de contribuição mais elevada sobre os outros rendimentos do funcionário. No caso vertente, a contribuição (ou seja, a cobrança da diferença entre a taxa reduzida e a taxa normal da contribuição predial retida na fonte) não se baseia no montante do vencimento em causa, mas apenas no facto de esse vencimento estar isento de impostos nacionais.

23. Julgo, porém, ser o acórdão Humblet relevante no caso presente na medida em que afirma, no essencial, que o vencimento pago pelas Comunidades de forma alguma deve ser tomado em consideração pelas autoridades fiscais dos Estados-membros.

24. É, pois, possível concluir, apesar de tudo, que o n.° 6 do artigo 162.° do Código belga dos Impostos sobre os Rendimentos não é compatível com o segundo parágrafo do artigo 13.° do protocolo. Aquele artigo priva esta disposição de uma parte do seu efeito útil.

III — Quanto ao artigo 14.° do protocolo

25. O artigo 14.° do protocolo estabelece, basicamente, que, para efeitos de aplicação dos impostos sobre o rendimento ou património e do imposto sucessório, os funcionários das Comunidades são considerados como tendo conservado domicílio fiscal no seu país de origem.

26. A este respeito, é particularmente significativo verificar-se que a Comissão apenas critica o facto de os funcionários não beneficiarem de eventuais *reduções* da contribuição predial; admite, portanto, implicitamente que, em princípio, eles são devedores desse imposto (caso sejam proprietários) ou que aquela contribuição possa indirectamente tornar-se seu encargo (caso sejam inquilinos). É, pois, legítimo supor-se que, para a Comissão, a contribuição predial se não encontra abrangida por uma das categorias de impostos citadas no artigo 14.° Ora, se assim for, não se compreende por que razão a recusa de concessão da redução constitui uma violação deste artigo.

27. Decorre das observações precedentes dever considerar-se existir incumprimento por parte do Reino da Bélgica do segundo parágrafo do artigo 13.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades.

28. Dever-se-á também entender, como pretende a Comissão, que a Bélgica é autora de um incumprimento especial por não ter instituído um direito ao reembolso das somas indevidamente pagas pelos funcionários em causa?

29. Entendo que não, uma vez que, a partir do momento em que o Tribunal declare o incumprimento acima referido, competirá ao Governo belga adoptar, nos termos do artigo 171.° do Tratado, as medidas necessárias à execução do acórdão do Tribunal de Justiça.

30. Aliás, deve referir-se desde já que decorre do texto do projecto de lei entregue na Câmara dos Representantes que o Governo belga tem a intenção de proceder ao reembolso em causa. De qualquer forma, não se pode considerar existir, de momento, um incumprimento desse tipo.

Conclusão

31. Em resumo, proponho que o Tribunal de Justiça declare que, ao adoptar e aplicar o n.° 6 do artigo 162.° do Código dos Impostos sobre os Rendimentos, que estabelece não serem concedidas determinadas reduções da contribuição predial retida na fonte quando a habitação for ocupada por um locatário, ou cônjuge, que se encontre isento, em virtude de convenções internacionais, do imposto sobre as pessoas singulares, o Reino da Bélgica não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do segundo parágrafo do artigo 13.° do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades das Comunidades Europeias.

32. Embora nem todas as acusações formuladas pela Comissão devam, em minha opinião, ser consideradas procedentes, não deixa de ser verdade que, no essencial, deve ser dado provimento ao pedido. Aliás, ele nem sequer foi contestado pela Bélgica. Justifica-se, portanto, que o pagamento das despesas incumba ao Estado-membro demandado.