DESPACHO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)
12 de Setembro de 2002 *

No processo C-431/01,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.° CE, pela Cour d'appel de Mons (Bélgica), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Philippe Mertens

e

Estado belga,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 48.° e 52.° do Tratado CE (que passaram, após alteração, a artigos 39.° CE e 43.° CE),

* Língua do processo: francês.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: P. Jann, presidente de secção, M. Wathelet e A. Rosas (relator), juízes,

advogado-geral: S. Alber,

secretário: R. Grass,

tendo o órgão jurisdicional de reenvio sido informado de que o Tribunal de Justiça tem a intenção de decidir por via de despacho fundamentado, nos termos do artigo 104.°, n.° 3, do seu Regulamento de Processo,

tendo os interessados a que se refere o artigo 20.° do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça sido convidados a apresentar as suas eventuais observações a este respeito,

ouvido o advogado-geral,

profere o presente

Despacho

1 Por acórdão de 2 de Novembro de 2001, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 7 de Novembro seguinte, a Cour d'appel de Mons submeteu, nos termos do artigo 234.° CE, uma questão prejudicial relativa à interpretação dos artigos 48.° e 52.° do Tratado CE (que passaram, após alteração, a artigos 39.° CE e 43.° CE).

2 Essa questão foi suscitada no quadro de um litígio que opõe P. Mertens ao Estado belga relativo à liquidação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares de que foi alvo no exercício fiscal de 1990, relativamente aos rendimentos de 1989.

Enquadramento jurídico

3 O artigo 5.° do código dos impostos sobre os rendimentos belga de 1964, na redacção que lhe foi dada pelo decreto real de 26 de Fevereiro de 1964, que coordena as disposições legislativas em matéria de impostos sobre os rendimentos (*Moniteur Belge* de 10 de Abril de 1964, p. 3809, a seguir «CIR de 1964»), dispõe:

«Os habitantes do Reino estão sujeitos ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares em relação a todos os seus rendimentos tributáveis previstos no presente código, ainda que alguns desses rendimentos tenham sido gerados ou percebidos no estrangeiro.»

4 O artigo 43.°, primeiro parágrafo, do CIR, que regula a determinação do montante líquido dos rendimentos de uma actividade profissional, prevê:

«1.° aos rendimentos brutos de cada uma das actividades profissionais deduzem-se as despesas ou encargos profissionais que lhes são imputáveis;

2.° os prejuízos sofridos no período de tributação em resultado de qualquer actividade profissional são imputados aos rendimentos das outras actividades;

3.° aos rendimentos profissionais determinados nos termos dos n.ºs 1.° e 2.° do presente artigo deduzem-se os prejuízos sofridos nos cinco períodos de tributação anteriores; esta dedução incide sucessivamente sobre os rendimentos profissionais de cada um dos períodos de tributação seguintes, não podendo, no entanto, realizar-se sobre a quota dos rendimentos profissionais relativos a qualquer período ou fracção de período de tributação que se situe para além dos cinco anos a contar do dia seguinte ao período de tributação em que se sofreu o prejuízo.

[...]»

5 O artigo 13.°-C do decreto real de 4 de Março de 1965, que contém regras de aplicação do código dos impostos sobre os rendimentos de 1964 (*Moniteur belge* de 30 de Abril de 1965, p. 4722), estabelece:

«O prejuízo sofrido no período de tributação em resultado de determinada actividade profissional é imputado, segundo a regra da proporcionalidade, aos rendimentos das outras actividades profissionais que são tributados globalmente ou que se encontram isentos ao abrigo do artigo 87.°-C do código dos impostos sobre os rendimentos; o eventual saldo é imputado, segundo a regra da proporcionalidade, aos rendimentos profissionais que são tributados autonomamente.»

6 O artigo 87.°-C do CIR de 1964, que insere na legislação fiscal o princípio da isenção dos rendimentos obtidos por um residente belga num país com o qual a Bélgica tenha celebrado uma convenção destinada a evitar a dupla tributação, tem a seguinte redacção:

«Os rendimentos excluídos da tributação em virtude de convenções internacionais preventivas destinadas a evitar a dupla tributação são tidos em conta para a determinação do imposto, mas este é reduzido proporcionalmente à parte dos rendimentos excluídos no total dos rendimentos.»

7 O Reino da Bélgica celebrou convenções bilaterais destinadas a evitar duplas tributações com todos os outros Estados-Membros. Todas estas convenções se inspiram num modelo estabelecido pela Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económico (OCDE). A convenção entre o Reino da Bélgica e a República Federal da Alemanha para evitar as duplas tributações foi assinada em Bruxelas, em 11 de Abril de 1967, e aprovada por lei de 9 de Julho de 1969 (*Moniteur belge* de 30 de Julho de 1969, a seguir «convenção»).

8 Nos termos do artigo 15.°, n.° 1, da convenção, «[os] salários [...] auferidos por um residente de um Estado contratante enquanto trabalhador por conta de outrem apenas são tributáveis nesse Estado, a menos que o emprego se exerça no outro Estado contratante. Neste caso, as remunerações auferidas a esse título são tributáveis nesse outro Estado.»

9 Nos termos do artigo 23.°, n.° 2, ponto 1, da convenção, os rendimentos provenientes da Alemanha que sejam tributáveis nesse Estado contratante por

força da referida convenção são exonerados de impostos na Bélgica. A mesma disposição precisa que essa exoneração não limita o direito do Reino da Bélgica a ter em conta, na determinação da taxa dos impostos, os rendimentos dessa forma exonerados.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

10 O recorrente no processo principal, P. Mertens, é consultor informático e tem o seu domicílio na Bélgica. Em 1988 e 1989, exerceu simultaneamente uma actividade profissional na Alemanha, enquanto trabalhador por conta de outrem, e uma actividade profissional na Bélgica, na qualidade de trabalhador por conta própria.

11 No exercício fiscal de 1989, a sua actividade de trabalhador por conta própria na Bélgica saldou-se num prejuízo de 297 105 BEF, devido em grande parte à aquisição de material informático que foi objecto de amortizações fiscais não contestadas.

12 Na sua declaração de rendimentos relativa ao exercício fiscal seguinte, P. Mertens mencionou a existência do prejuízo que sofrera no exercício fiscal anterior e pretendeu deduzi-lo aos lucros gerados pela sua actividade profissional na Bélgica. Todavia, ao ser notificado da liquidação relativa ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares correspondente ao exercício fiscal de 1990, verificou que o prejuízo em causa não havia sido tido em consideração pelas autoridades fiscais belgas.

13 A direcção regional das contribuições directas de Liège (Bélgica) indeferiu a reclamação que P. Mertens apresentou contra a referida liquidação. Por decisão que foi notificada a este último em 16 de Dezembro de 1991, afirmou que o prejuízo em causa já havia sido tido em consideração no exercício fiscal de 1989 e que, em conformidade com as disposições conjugadas dos artigos 43.°, primeiro parágrafo, 2.°, do CIR de 1964 e 13.°-C do decreto real de 4 de Março de 1965, o referido prejuízo fora imputado às remunerações de origem alemã auferidas no mesmo período. A convenção não impede o Estado belga de atender, para efeitos de determinação da base de tributação, aos rendimentos tributáveis na Alemanha e exonerados de impostos na Bélgica. Consequentemente, o reporte do prejuízo profissional sofrido em resultado das actividades exercidas neste último Estado contratante só é possível na medida em que esse prejuízo não tivesse sido coberto por rendimentos oriundos do estrangeiro.

14 Em 24 de Janeiro de 1992, P. Mertens interpôs recurso desta decisão para a Cour d'appel de Liège (Bélgica).

15 Por acórdão interlocutório de 20 de Abril de 1994, este último órgão jurisdicional ordenou a reabertura dos debates e pediu esclarecimentos quanto à questão de saber se o direito fiscal alemão permite que seja tido em consideração na Alemanha o prejuízo profissional sofrido na Bélgica.

16 Em 2 de Novembro de 1994, a Cour d'appel de Liège proferiu um acórdão dando provimento ao recurso interposto por P. Mertens e declarando que o prejuízo sofrido na Bélgica não podia ser imputado aos rendimentos exonerados de impostos pela convenção. Considerou que o artigo 87.°-C do CIR de 1964 apenas permitia que os rendimentos isentos fossem tidos em conta na determinação da taxa de imposto e que a reintrodução desses rendimentos na base de tributação «poderia criar um problema de discriminação entre belgas que exercem ou não uma parte das suas actividades em determinados países estrangeiros».

17 Em 3 de Fevereiro de 1995, o Estado belga interpôs recurso deste acórdão. Por acórdão de 27 de Outubro de 1995, a Cour de cassation confirmou a tese da administração fiscal e cassou o acórdão proferido pela Cour d'appel de Liège. O processo foi devolvido à Cour d'appel de Mons.

18 Neste órgão jurisdicional, P. Mertens suscitou a questão da conformidade da legislação em causa com os artigos 48.° e 52.° do Tratado, baseando-se, nomeadamente, no acórdão do Tribunal de Justiça de 14 de Dezembro de 2000, AMID (C-141/99, Colect., p. I-11619). Nesta circunstâncias, a Cour d'appel de Mons decidiu suspender a instância e apresentar ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Os artigos 39.° e/ou 43.° do Tratado que institui a Comunidade Europeia obstam a uma legislação de um Estado-Membro que prevê, relativamente à liquidação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, que os prejuízos suportadas nesse Estado-Membro por uma pessoa singular residente nesse Estado-Membro durante o exercício fiscal anterior só podem ser deduzidos aos lucros dessa mesma pessoa singular correspondentes a um exercício fiscal posterior se esse prejuízo não puder ser imputado às remunerações correspondentes a esse exercício fiscal anterior provenientes de uma actividade assalariada exercida pela pessoa singular noutro Estado-Membro, o que tem como consequência que o prejuízo assim imputado não pode ser deduzido, nem neste Estado-Membro nem no outro Estado-Membro, ao rendimento tributável dessa pessoa singular para efeitos de liquidação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, quando, se a pessoa singular tivesse exercido o seu trabalho por conta de outrem no mesmo Estado-Membro em que se dedica à sua actividade independente, esses prejuízos poderiam perfeitamente ser deduzidos ao rendimento tributável desta pessoa singular?»

Quanto à questão prejudicial

19 Através da sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber, essencialmente, se os artigos 48.° e/ou 52.° do Tratado se opõem a uma

regulamentação de um Estado-Membro segundo a qual uma pessoa singular, que reside nesse Estado-Membro e aí exerce uma actividade profissional na qualidade de trabalhador por conta própria, apenas pode deduzir aos lucros de um exercício fiscal tributáveis a título de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares um prejuízo sofrido no exercício fiscal anterior caso esse prejuízo não tenha podido ser imputado às remunerações auferidas enquanto assalariado noutro Estado-Membro, durante esse mesmo exercício, na medida em que o prejuízo assim imputado não pode ser deduzido ao rendimento tributável em nenhum dos Estados-Membros envolvidos, quando seria dedutível se a pessoa singular em causa tivesse exercido as suas actividades de trabalhador por conta própria e de trabalhador por conta de outrem exclusivamente no Estado-Membro da sua residência.

20 Por entender que a resposta à questão prejudicial pode depreender-se claramente da sua jurisprudência, o Tribunal de Justiça, como prevê o artigo 104.°, n.° 3, do seu Regulamento de Processo, informou o órgão jurisdicional de reenvio de que se propunha decidir através de despacho fundamentado e convidou os interessados a que se refere o artigo 20.° do Estatuto (CE) do Tribunal de Justiça a apresentarem eventuais observações a este respeito.

21 Só a Comissão apresentou observações no prazo fixado. Exprimiu o seu acordo em relação ao propósito do Tribunal de Justiça de decidir através de despacho fundamentado.

22 Cumpre observar que, no seu acórdão AMID, já referido, o Tribunal de Justiça já teve oportunidade de interpretar o direito comunitário, nomeadamente o artigo 52.° do Tratado, relativo à liberdade de estabelecimento, num litígio que punha em causa a regulamentação fiscal belga numa situação semelhante à do processo principal. Com efeito, a referida regulamentação só permitia que uma sociedade estabelecida na Bélgica deduzisse ao lucro de um exercício fiscal tributável a título de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas um

prejuízo que a mesma tivesse sofrido no exercício fiscal anterior caso esse prejuízo não tivesse podido ser imputado ao lucro realizado, ao longo desse mesmo exercício fiscal anterior, por um dos seus estabelecimentos situado noutro Estado-Membro. A este propósito, o Tribunal de Justiça declarou que o artigo 52.° do Tratado se opõe a semelhante regulamentação, na medida em que o prejuízo assim imputado — no caso em apreço, ao lucro realizado por um estabelecimento estável da sociedade requerente situado no Luxemburgo — não podia ser deduzido ao rendimento tributável em nenhum dos Estados-Membros envolvidos, embora tivesse sido dedutível se os estabelecimentos da referida sociedade se situassem exclusivamente no Estado-Membro onde essa sociedade tinha a sua sede.

23 Segundo a própria formulação da questão prejudicial, a regulamentação nacional em causa no processo principal, relativa à dedução dos prejuízos ao lucro tributável em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, contém um requisito semelhante ao examinado pelo Tribunal de Justiça no acórdão AMID, já referido. Da questão prejudicial resulta ainda que a imputação do prejuízo sofrido no Estado de residência aos rendimentos profissionais auferidos pelo requerente no processo principal noutro Estado-Membro tem igualmente por consequência que o prejuízo assim imputado não pode ser deduzido ao rendimento tributável em nenhum dos Estados-Membros envolvidos, a menos que essa pessoa singular exercesse actividades de trabalhador por conta de outrem e de trabalhador por conta própria exclusivamente no Estado-Membro da sua residência.

24 Cumpre observar que, no processo principal, a situação de P. Mertens, que é alvo de um tratamento fiscal desfavorável por exercer uma actividade por conta de outrem num Estado-Membro diferente do da sua residência, é abrangida pelo artigo 48.° do Tratado, relativo à livre circulação de trabalhadores, e não pelo artigo 52.° do mesmo Tratado, relativo à liberdade de estabelecimento. De qualquer modo, importa atender aos princípios desenvolvidos pela jurisprudência do Tribunal de Justiça em matéria de livre circulação de pessoas, uma vez que esta se refere quer à liberdade de estabelecimento quer à liberdade de circulação de trabalhadores.

25 Assim, é oportuno recordar que, segundo jurisprudência assente, embora a fiscalidade directa releve da exclusiva competência dos Estados-Membros, é um

facto que estes últimos devem exercê-la no respeito do direito comunitário (acórdãos de 14 de Fevereiro de 1995, Schumacker, C-279/93, Colect., p. I-225, n.° 21; de 16 de Julho de 1998, ICI, C-264/96, Colect., p. I-4695, n.° 19; de 6 de Junho de 2000, Verkooijen, C-35/98, Colect., p. I-4071, n.° 32; AMID, já referido, n.° 19, e de 15 de Janeiro de 2002, Gottardo, C-55/00, Colect., p. I-413, n.° 32).

26 No exercício das suas competências em matéria de fiscalidade directa, os Estados-Membros não devem violar os artigos 48.° e 52.° do Tratado, relativos à livre circulação de pessoas. Estas disposições garantem aos cidadãos comunitários uma liberdade fundamental, que compreende o exercício de actividades profissionais de qualquer natureza em todo o território da Comunidade. As referidas disposições opõem-se, assim, a qualquer regulamentação nacional que seja susceptível de desfavorecer esses cidadãos quando eles desejem alargar as suas actividades, por conta de outrem ou por conta própria, fora do território dum só Estado-Membro (v. acórdãos de 7 de Julho de 1988, Stanton e «L'Étoile 1905», 143/87, Colect., p. 3877, n.° 13; de 7 de Julho de 1992, Singh, C-370/90, Colect., p. I-4265, n.° 16, e de 19 de Março de 2002, Hervein e o., C-393/99 e C-394/99, Colect. p. I-2829, n.° 47).

27 Resulta, além disso, da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, embora, de acordo com a sua letra, as disposições relativas à livre circulação de pessoas visem, designadamente, assegurar o benefício do tratamento nacional no Estado-Membro de acolhimento, opõem-se igualmente a que o Estado de origem entrave o exercício dessa liberdade (acórdão AMID, já referido, n.° 21; v., em relação à liberdade de prestação de serviços, acórdão de 10 de Maio de 1995, Alpine Investments, C-384/93, Colect., p. I-1141, n.ºs 29 a 31).

28 Cumpre observar que, em relação ao cálculo do rendimento tributável de uma pessoa singular, a regulamentação do Reino da Bélgica limita, para as pessoas físicas residentes no seu território que exerçam em simultâneo uma actividade profissional por conta própria nesse território e uma actividade por conta de outrem noutro Estado-Membro, a possibilidade de reportar os prejuízos sofridos no Estado-Membro de residência durante o período de tributação anterior. Com

efeito, se essas pessoas se encontrarem na mesma situação de P. Mertens, ou seja, se, no mesmo período de tributação, sofreram um prejuízo na Bélgica e auferiram rendimentos enquanto trabalhadores por conta de outrem na Alemanha, o referido prejuízo não pode ser deduzido ao seu rendimento tributável na Alemanha relativo a esse exercício nem ao seu rendimento tributável na Bélgica relativo a exercícios fiscais anteriores. Pelo contrário, se a pessoa que sofreu prejuízos em razão da sua actividade de trabalhador independente na Bélgica tivesse exercido a sua actividade neste Estado-Membro, os referidos prejuízos teriam sido imputados sobre os outros rendimentos obtidos e deduzidos do rendimento tributável.

29 A regulamentação em causa no processo principal, através do jogo da imputação dos prejuízos sofridos na Bélgica aos rendimentos profissionais provenientes de outros Estados-Membros e exonerados de impostos por força de convenções destinadas a evitar a dupla tributação, instaura assim um tratamento fiscal diferenciado entre os contribuintes que exercem todas as suas actividades exclusivamente no território belga e os que, exercendo uma actividade por conta própria na Bélgica, exercem igualmente uma actividade por conta de outrem noutro Estado-Membro (v., nesse sentido, acórdão AMID, já referido, n.° 23).

30 É certo que a referida regulamentação se aplica indistintamente a todos os contribuintes que tenham sofrido prejuízos resultantes de uma actividade profissional independente, uma vez que, segundo o disposto no artigo 43.°, primeiro parágrafo, 2.°, do CIR de 1964, os prejuízos profissionais sofridos num período de tributação em resultado de qualquer actividade profissional são sempre imputados aos rendimentos das outras actividades, incluindo, portanto, as remunerações auferidas a título de um trabalho por conta de outrem na Bélgica.

31 Todavia, os contribuinte que, à semelhança de P. Mertens, exercem o seu direito de livre circulação e desempenham simultaneamente uma actividade por conta própria na Bélgica e uma actividade por conta de outrem noutro Estado-Membro não se encontram numa situação comparável à dos contribuintes que exercem

todas as suas actividades profissionais exclusivamente na Bélgica. Por força das convenções destinadas a evitar a dupla tributação, como a convenção em apreço, as remunerações auferidas a título de emprego por conta de outrem são tributáveis no Estado contratante onde o emprego é exercido, ainda que o trabalhador resida noutro Estado contratante. Além disso, no processo principal, verificou-se que o prejuízo sofrido na Bélgica não podia ser tido em consideração na determinação do rendimento tributável na Alemanha, uma vez que a actividade exercida nesse Estado-Membro tinha a natureza de actividade por conta de outrem.

32 Ora, segundo jurisprudência assente, a desigualdade de tratamento pode existir tanto quando duas categorias de pessoas, cujas situações jurídicas e factuais não apresentem qualquer diferença essencial, são tratadas de maneira diferente como quando situações não comparáveis são tratadas da mesma maneira (v., nesse sentido, acórdãos de 23 de Fevereiro de 1983, Wagner, 8/82, Recueil, p. 371, n.° 18; de 14 de Novembro de 1984, Racke, 283/83, Recueil, p. 3791, n.° 7; de 14 de Setembro de 1999, Gschwind, C-391/97, Colect., p. I-5451, n.° 21, e de 31 de Maio de 2001, D e Suécia/Conselho, C-122/99 P e C-125/99 P, Colect., p. I-4319, n.° 48).

33 Consequentemente, a regulamentação em causa no processo principal, à semelhança da regulamentação nacional examinada pelo Tribunal de Justiça no acórdão AMID, já referido, conduz a uma desigualdade de tratamento. Esta desigualdade de tratamento é susceptível de dissuadir um contribuinte, que se encontre na situação do requerente no processo principal, de iniciar ou prosseguir uma actividade por conta de outrem noutro Estado-Membro. Esta regulamentação cria, assim, um entrave à liberdade de circulação dos trabalhadores garantida pelo artigo 48.° do Tratado (v., em relação à liberdade de estabelecimento, acórdão AMID, já referido, n.° 27).

34 Na medida em que uma actividade por conta de outrem se salde, em geral, por um lucro e não por uma prejuízo, deve afastar-se a argumentação do Governo belga segundo a qual os efeitos restritivos da regulamentação fiscal sobre a liberdade de circulação são demasiado aleatórios e demasiado indirectos para que essa medida possa ser qualificada de entrave.

35 De qualquer modo, mesmo partindo do princípio de que a regulamentação em causa no processo principal é globalmente favorável ou, pelo menos, neutra em relação às pessoas singulares que fazem uso da sua liberdade comunitária de estabelecimento ou de circulação, como defende o Governo belga, a verdade que ela é desvantajosa para as pessoas que se encontram numa situação como a de P. Mertens, pelo mero facto de exercerem uma actividade por conta de outrem noutro Estado-Membro.

36 Em relação ao argumento do Governo belga segundo o qual a desvantagem sofrida por P. Mertens resulta apenas das inevitáveis disparidades entre legislações nacionais e do exercício das competências fiscais pelas autoridades de diferentes Estados-Membros, há que referir que o tratamento fiscal desfavorável de que se queixa o requerente no processo principal resulta directamente da aplicação da regulamentação belga e não de uma disparidade inevitável entre as legislações fiscais belga e alemã.

37 Quanto à objecção segundo a qual apenas as medidas aberta ou claramente discriminatórias podem ser qualificadas de restrições às liberdades garantidas pelos artigos 48.° e 52.° do Tratado, é conveniente lembrar que, para que uma medida nacional seja considerada contrária à liberdade de circulação garantida aos nacionais da Comunidade, não é necessário que seja abertamente discriminatória. Basta que a medida seja susceptível de afectar ou de tornar menos atraente o exercício dessa liberdade fundamental (v., nesse sentido, acórdão de 31 de Março de 1993, Kraus, C-19/92, Colect., p. I-1663, n.° 32).

38 Para justificar a restrição à liberdade de circulação de trabalhadores garantida pelo artigo 48.° do Tratado, o Governo belga limita-se a invocar o princípio da tributação dos rendimentos produzidos em qualquer parte do mundo pelo Estado de residência do contribuinte, a que se refere o artigo 5.° do CIR de 1964, e o facto de a convenção não impedir que se tenham em consideração os rendimentos obtidos na Alemanha na determinação da base de tributação na Bélgica.

39 Importa, no entanto, observar que estes argumentos, extraídos do direito nacional e da convenção, não demonstram que a regulamentação nacional em causa no processo principal prossegue um objectivo legítimo, compatível com o Tratado, nem que a aplicação da mesma não ultrapassa o necessário para atingir esse objectivo.

40 Com base no exposto, e sem que seja necessário tecer considerações sobre a interpretação do artigo 52.° do Tratado, tendo em conta os factos do litígio no processo principal, a resposta a dar à questão colocada é a de que o artigo 48.° do Tratado se opõe a uma regulamentação de um Estado-Membro segundo a qual uma pessoa singular, que reside nesse Estado-Membro e aí exerce uma actividade profissional por conta própria, apenas pode deduzir ao lucro tributável de um exercício fiscal, em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, um prejuízo sofrido no exercício fiscal anterior no caso de esse prejuízo não ter podido ser imputado às remunerações auferidas enquanto assalariado noutro Estado-Membro, durante esse mesmo exercício fiscal, na medida em que o prejuízo assim imputado não pode ser deduzido ao rendimento tributável em nenhum dos Estados-Membros envolvidos, quando seria dedutível se a pessoa singular em causa tivesse exercido as suas actividades de trabalhador por conta própria e de trabalhador por conta de outrem exclusivamente no Estado-Membro da sua residência.

Quanto às despesas

41 As despesas efectuadas pelo Governo belga e pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal de Justiça, 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 (Primeira Secção),

pronunciando-se sobre a questão submetida pela Cour d'appel de Mons, por acórdão de 2 de Novembro de 2002, declara:

O artigo 48.° do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 39.° CE) opõe-se a uma regulamentação de um Estado-Membro por força do qual uma pessoa singular, que reside nesse Estado-Membro e aí exerce uma actividade profissional por conta própria, apenas pode deduzir ao lucro tributável de um exercício fiscal, em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, um prejuízo sofrido no exercício fiscal anterior no caso de esse prejuízo não ter podido ser imputado às remunerações auferidas enquanto assalariado noutro Estado-Membro, durante esse mesmo exercício fiscal, na medida em que o prejuízo assim imputado não pode ser deduzido ao rendimento tributável em nenhum dos Estados-Membros envolvidos, quando seria dedutível se a pessoa singular em causa tivesse exercido as suas actividades de trabalhador por conta própria e de trabalhador por conta de outrem exclusivamente no Estado-Membro da sua residência.

Proferido no Luxemburgo, em 12 de Setembro de 2002.

O secretário

R. Grass

O presidente da Primeira Secção

P. Jann