

Edição provisória

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção)

15 de março de 2018 (*)

«Reenvio prejudicial – Acordo entre a Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros, por um lado, e a Confederação Suíça, por outro, sobre a livre circulação de pessoas – Fiscalidade direta – Transferência do lugar de residência de um Estado-Membro para a Suíça – Tributação das mais-valias latentes sobre as participações substanciais no capital de sociedades estabelecidas no Estado-Membro de origem por ocasião dessa transferência – Âmbito de aplicação do Acordo»

No processo C-355/16,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional, França), por decisão de 23 de junho de 2016, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 28 de junho de 2016, no processo

Christian Picart

contra

Ministre des Finances et des Comptes publics,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Secção),

composto por: R. Silva de Lapuerta, presidente de secção, C. G. Fernlund (relator), J. C. Bonichot, A. Arabadjiev e S. Rodin, juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: V. Giacobbo-Peyronnel, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 16 de fevereiro de 2017,

considerando as observações apresentadas:

- em representação de C. Picart, por P. J. Douvier e A. d'Aubigny, avocats,
- em representação do Governo francês, por D. Colas e E. de Moustier, na qualidade de agentes,
- em representação do Governo alemão, por T. Henze e R. Kanitz, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão Europeia, por N. Gossement e M. Šimerdová, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado-geral na audiência de 26 de julho de 2017,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação das disposições aplicáveis do Acordo entre a Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros, por um lado, e a Confederação Suíça, por outro, sobre a livre circulação de pessoas, assinado no Luxemburgo em 21 de junho de 1999 (JO 2002, L 114, p. 6, a seguir «ALCP»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe Christian Picart ao ministre des Finances et des Comptes publics (Ministro das Finanças e das Contas Públicas, França) acerca da decisão mediante a qual a Administração Tributária francesa, por um lado, reavaliou o montante da mais-valia latente relativa às participações substanciais de C. Picart no capital de sociedades estabelecidas em França que este tinha declarado no momento da transferência da sua residência do seu Estado de origem para a Suíça e, por outro, impôs-lhe liquidações extraordinárias do imposto sobre o rendimento e das contribuições sociais, acrescidas de sanções.

Quadro jurídico

ALCP

3 A Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros, por um lado, e a Confederação Suíça, por outro, assinaram, em 21 de junho de 1999, sete acordos, entre os quais o ALCP. Estes sete acordos foram aprovados, em nome da Comunidade, pela Decisão 2002/309/CE, Euratom do Conselho e da Comissão, de 4 de abril de 2002 (JO 2002, L 114, p. 1), e entraram em vigor em 1 de junho de 2002.

4 O artigo 16.º do ALCP prevê, no seu n.º 2:

«Na medida em que a aplicação do presente Acordo implique conceitos de direito comunitário, ter-se-á em conta a jurisprudência pertinente do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias anterior à data da sua assinatura. A partir desta data, a Suíça será informada da evolução dessa jurisprudência. Com vista a assegurar o bom funcionamento do Acordo, o Comité Misto determinará, a pedido de uma das Partes Contratantes, as implicações dessa jurisprudência.»

5 O capítulo III do anexo I do ALCP é consagrado aos independentes. O seu artigo 12.º, sob a epígrafe «Regulamentação da residência», tem a seguinte redação:

«1. O nacional de uma Parte Contratante que deseje estabelecer-se no território de uma outra Parte Contratante com vista ao exercício de uma atividade não assalariada (adiante designado “independente”) receberá uma autorização de residência com uma duração mínima de cinco anos a contar da sua emissão, desde que prove às autoridades nacionais competentes que está estabelecido ou deseja estabelecer-se para esse fim.

2. A autorização de residência será automaticamente prorrogada pelo menos por cinco anos, desde que o independente prove às autoridades nacionais competentes que exerce uma atividade económica não assalariada.

[...]»

6 O artigo 13.º do referido anexo, sob a epígrafe «Trabalhadores fronteiriços independentes», enuncia, no seu n.º 1:

«1. O trabalhador fronteiriço independente é um nacional de uma Parte Contratante que tem a sua residência no território de uma Parte Contratante e exerce uma atividade não assalariada no

território da outra Parte Contratante, regressando, em princípio, diariamente ao seu domicílio, ou pelo menos uma vez por semana.»

Legislação francesa

7 Nos termos do artigo 167bis do code général des impôts (Código Geral dos Impostos), na versão em vigor à data dos factos em causa no processo principal (a seguir «CGI»):

«I. ? 1. Os contribuintes que tenham tido domicílio fiscal em França durante pelo menos seis dos últimos dez anos são tributáveis, à data da transferência do seu domicílio fiscal para fora de França, pelas mais?valias verificadas sobre os direitos sociais referidos no artigo 150?0 A e detidas nas condições da alínea f) do artigo 164 B.

[...]

II. 1. O pagamento do imposto relativo à mais?valia verificada pode ser diferido até ao momento em que se efetue a transmissão, o resgate, o reembolso ou a anulação dos direitos sociais em causa.

A suspensão do pagamento está sujeita à condição de o contribuinte declarar o montante da mais?valia verificada nas condições previstas no ponto I, requerer o benefício da suspensão, designar um representante com domicílio em França autorizado a receber as comunicações relativas à matéria coletável, à cobrança e ao contencioso tributário e constituir, antes da sua partida, junto do tesoureiro encarregado da cobrança, garantias bastantes para assegurar a cobrança do crédito fiscal.

[...]

2. Os contribuintes que beneficiam da suspensão de pagamento por aplicação do presente artigo estão sujeitos à declaração prevista no n.º 1 do artigo 170. O montante cumulado dos impostos em situação de suspensão de pagamento é indicado nessa declaração, à qual é junto um registo, redigido num modelo emitido pela Administração, em que figure o montante do imposto atinente aos títulos em causa, relativamente ao qual a suspensão de pagamento não cessou bem como, tal sendo o caso, a natureza e a data do evento que provoca a cessação da suspensão.

[...]

O imposto pago localmente pelo contribuinte e relativo à mais?valia efetivamente realizada fora de França é imputável no imposto sobre o rendimento liquidado em França, se for comparável a esse imposto.

4. A falta de apresentação da declaração e do registo referidos no n.º 2 ou a omissão total ou parcial das informações que neles devem figurar implicam a exigibilidade imediata do imposto que beneficiava da suspensão de pagamento.»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

8 Em 2002, C. Picart transferiu a sua residência de França para a Suíça. À data dessa transferência, detinha participações substanciais no capital social de diversas sociedades francesas.

9 Aquando dessa transferência, C. Picart declarou, em conformidade com o artigo 167bis do CGI, uma mais?valia latente sobre os títulos dessas participações e, para poder beneficiar de

uma suspensão do pagamento dos impostos correspondentes, designou um representante fiscal em França e constituiu uma garantia bancária para assegurar a cobrança do crédito do Tesouro francês.

10 Em 2005, C. Picart cedeu os títulos em questão, pondo assim termo à suspensão do prazo de pagamento do referido imposto. Depois de examinar a sua situação fiscal pessoal, a Administração Tributária francesa reavaliou o montante da mais-valia declarada e imputou a C. Picart liquidações extraordinárias do imposto sobre o rendimento e das contribuições sociais, acrescidas de sanções.

11 C. Picart apresentou uma reclamação em que pedia a anulação dessas liquidações extraordinárias e dessas sanções. Uma vez que a Administração Tributária indeferiu a sua reclamação, C. Picart interpôs recurso no tribunal administratif de Montreuil (Tribunal Administrativo de Montreuil, França), no âmbito do qual sustentou, sem êxito, que o artigo 167bis do CGI era incompatível com o ALCP na medida em que a liberdade de estabelecimento garantida por esse Acordo lhe permitia estabelecer-se na Suíça e exercer aí uma atividade económica como independente, que consiste na gestão das suas diversas participações diretas ou indiretas nas várias sociedades que controlava em França. Dado que esta argumentação não prosperou em sede de recurso na cour administrative d'appel de Versailles (Tribunal Administrativo de Recurso de Versailles, França), C. Picart interpôs um recurso de cassação no Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional, França).

12 O órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o direito de estabelecimento enquanto independente, na aceção do ALCP, se pode equiparar à liberdade de estabelecimento garantida pelo artigo 49.º TFUE aos nacionais dos Estados-Membros da União e, em caso afirmativo, se deve ser tido em conta, para a sua aplicação, a jurisprudência estabelecida no Acórdão de 7 de setembro de 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525), proferido posteriormente à data da assinatura desse Acordo.

13 Nestas condições, o Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O direito de estabelecimento enquanto independente, conforme definido nos artigos 1.º e 4.º do [ALCP] e no artigo 12.º do seu anexo I, pode ser considerado equivalente à liberdade de estabelecimento garantida às pessoas que exerçam uma atividade não assalariada, pelo artigo [49.º TFUE]?

[2) [Neste caso], tendo em conta as disposições do artigo 16.º do [ALCP], afigura-se adequado aplicar a jurisprudência do Acórdão [de 7 de setembro de 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525)] posterior a esse Acordo, no caso de um nacional de um Estado-Membro que transferiu o seu domicílio para a Suíça e que se limita a conservar as participações que detinha em sociedades sujeitas ao direito desse Estado-Membro, as quais lhe conferem uma influência [certa] nas decisões dessas sociedades e lhe permitem determinar as respetivas atividades, sem [pretender] exercer na Suíça uma atividade independente diferente da que exercia no Estado-Membro do qual é nacional e que consistia na gestão dessas participações?

3) No caso de esse direito não ser equivalente à liberdade de estabelecimento, deve ser interpretado no mesmo sentido em que o Tribunal de Justiça da União Europeia interpretou a liberdade de estabelecimento no seu Acórdão [de 7 de setembro de 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525)]?»

Quanto às questões prejudiciais

14 Com as suas questões, que importa examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta se, numa situação como a que está em causa no processo principal, as disposições do ALCP devem ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma legislação de um Estado parte nesse Acordo, como a que está em causa no processo principal, que, quando uma pessoa singular transfere a sua residência desse Estado para outro Estado parte no referido Acordo, embora mantendo a sua atividade económica no primeiro destes dois Estados, prevê a tributação imediata das mais-valias latentes relativas às participações substanciais que essa pessoa detém no capital de sociedades sujeitas ao direito do primeiro dos referidos Estados por ocasião da transferência de residência e que só admite a cobrança diferida do imposto devido se forem constituídas garantias adequadas a assegurar a cobrança do referido imposto, ao passo que uma pessoa que detém igualmente essas participações, mas que continua a residir no território do primeiro desses mesmos Estados, só é tributada no momento da cessão dessas participações.

15 C. Picart alega que a atividade de gestão das suas participações nas sociedades estabelecidas em França, que realiza a partir da Suíça, está abrangida pelo direito de estabelecimento enquanto independente, na aceção do ALCP, um direito que também deveria poder invocar no seu Estado de origem.

16 Há que recordar a este respeito que o Tribunal de Justiça já declarou que, em determinadas circunstâncias e em função das disposições aplicáveis, os nacionais de uma Parte Contratante podem invocar direitos decorrentes do ALCP não só no país para o qual exercem uma liberdade de circulação mas também no seu próprio país (Acórdão de 28 de fevereiro de 2013, ETTWEIN, C-425/11, EU:C:2013:121, n.º 33).

17 Por conseguinte, há que verificar, antes de mais, se uma situação como a de C. Picart está abrangida pelo âmbito de aplicação *ratione personae* do conceito de «independentes», na aceção do ALCP, e, se for o caso, se esse Acordo contém disposições que C. Picart poderia invocar no seu Estado de origem.

18 A este respeito, importa salientar que o capítulo III do anexo I do ALCP, consagrado aos independentes, contém os artigos 12.º e 13.º, que definem o seu âmbito de aplicação.

19 Nos termos do artigo 12.º, n.º 1, desse anexo, é considerado independente o nacional de uma Parte Contratante que deseje estabelecer-se no território de uma outra Parte Contratante com vista ao exercício de uma atividade não assalariada.

20 Por seu turno, o artigo 13.º, n.º 1, do referido anexo, é consagrado aos trabalhadores transfronteiriços independentes, a saber, os nacionais de uma Parte Contratante que têm a sua residência no território de uma Parte Contratante e que exercem uma atividade assalariada no território da outra Parte Contratante, regressando, em princípio, diariamente ao seu domicílio, ou pelo menos uma vez por semana.

21 Ora, no processo principal, sem que seja necessário determinar, no âmbito do presente reenvio prejudicial, se uma atividade de gestão de participações como a que está em causa constitui uma atividade não assalariada, na aceção do artigo 12.º, n.º 1, ou do artigo 13.º, n.º 1, do mesmo anexo, há que declarar que a situação de C. Picart não se enquadra em nenhuma destas duas disposições.

22 Com efeito, em primeiro lugar, como decorre da redação do artigo 12.º, n.º 1, do anexo I do ALCP, o direito de estabelecimento, na aceção dessa disposição, está reservado aos nacionais, pessoas singulares, de uma Parte Contratante que desejem estabelecer-se no território de uma

outra Parte Contratante com vista ao exercício de uma atividade não assalariada nesse território.

23 Assim, para que a referida disposição seja aplicável, a pessoa em causa deve exercer a sua atividade não assalariada no território de uma Parte Contratante que não seja aquela de que é nacional.

24 Ora, no processo principal, resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que C. Picart, cidadão francês, não pretende exercer a sua atividade económica no território da Confederação Suíça, mas manter uma atividade no território do seu Estado de origem. Daqui resulta que a situação de C. Picart não está abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 12.º, n.º 1, do anexo I do ALCP.

25 Em segundo lugar, decorre da redação do artigo 13.º, n.º 1, do anexo I do ALCP, que está abrangida por esta disposição a situação de um nacional de uma Parte Contratante que tem a sua residência no território de uma Parte Contratante e que exerce uma atividade não assalariada no território da outra Parte Contratante, regressando, em princípio, diariamente ao seu domicílio, ou pelo menos uma vez por semana.

26 No que se refere a esta disposição, importa recordar que o Tribunal de Justiça considerou, no seu Acórdão de 28 de fevereiro de 2013, Ettwein (C?425/11, EU:C:2013:121, n.os 34 e 35), que a situação de um casal de trabalhadores independentes que transferiram a sua residência do seu Estado de origem para a Suíça, mantendo a sua atividade nesse Estado de origem, e que regressam diariamente do lugar da sua atividade profissional para o lugar da sua residência, se enquadrava na referida disposição.

27 Ora, no presente caso, resulta dos autos de que dispõe o Tribunal de Justiça que C. Picart, diferentemente desse casal de trabalhadores independentes, permanece no território do seu Estado de residência, ou seja, a Confederação Suíça, de onde pretende exercer a sua atividade económica no seu Estado de origem, e que, contrariamente ao que prevê o artigo 13.º, n.º 1, do anexo I do ALCP, não efetua diariamente, ou pelo menos uma vez por semana, um trajeto do lugar onde exerce a sua atividade económica para o seu lugar de residência. Deste modo, uma situação como a de C. Picart não pode ser considerada análoga à que deu origem ao Acórdão de 28 de fevereiro de 2013, Ettwein (C?425/11, EU:C:2013:121). Consequentemente, essa situação não está abrangida pelo âmbito de aplicação desta disposição.

28 Daqui resulta que uma situação como a de C. Picart não está abrangida pelo âmbito de aplicação *ratione personae* do conceito de «independentes», na aceção do ALCP, pelo que este não pode invocar o referido Acordo.

29 Por último, no que se refere à interpretação do artigo 43.º CE (atual 49.º TFUE) resultante do Acórdão de 7 de setembro de 2006, N (C?470/04, EU:C:2006:525), basta recordar que, uma vez que a Confederação Suíça não aderiu ao mercado interno da União, a interpretação dada às disposições do direito da União relativas a esse mercado não pode ser automaticamente transposta para a interpretação do ALCP, salvo se houver disposições expressas previstas no próprio Acordo para o efeito (v., neste sentido, Acórdãos de 12 de novembro de 2009, Grimme, C?351/08, EU:C:2009:697, n.º 29; de 11 de fevereiro de 2010, Fokus Invest, C?541/08, EU:C:2010:74, n.º 28; e de 15 de julho de 2010, Hengartner e Gasser, C?70/09, EU:C:2010:430, n.º 42).

30 Ora, o ALCP não prevê tais disposições expressas.

31 Além disso, a interpretação do artigo 43.º CE (atual 49.º TFUE) feita pelo Tribunal de Justiça no seu Acórdão de 7 de setembro de 2006, N (C?470/04, EU:C:2006:525), não afeta as

considerações anteriores até porque, como resulta dos n.os 63 e seguintes das conclusões do advogado-geral, nem a redação nem o alcance deste artigo podem ser equiparados aos das disposições pertinentes do ALCP.

32 Em vista de todas as considerações que precedem, há que responder às questões submetidas que, na medida em que uma situação como a que está em causa no processo principal não está abrangida pelo âmbito de aplicação *ratione personae* do conceito de «independentes», na aceção do ALCP, as disposições desse Acordo devem ser interpretadas no sentido de que não se opõem a uma legislação de um Estado parte nesse Acordo, como a que está em causa no processo principal, que, quando uma pessoa singular transfere a sua residência desse Estado para outro Estado parte no referido Acordo, mantendo a sua atividade económica no primeiro destes dois Estados sem efetuar diariamente, ou pelo menos uma vez por semana, um trajeto do lugar onde exerce a sua atividade económica para o seu lugar de residência, prevê a tributação imediata das mais-valias latentes relativas às participações substanciais que essa pessoa detém no capital de sociedades sujeitas ao direito do primeiro dos referidos Estados por ocasião dessa transferência de residência e que só admite a cobrança diferida do imposto devido se forem constituídas garantias adequadas a assegurar a cobrança do referido imposto, ao passo que uma pessoa que detém igualmente essas participações, mas que continua a residir no território do primeiro desses mesmos Estados, só é tributada no momento da cessão dessas participações.

Quanto às despesas

33 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 (Primeira Secção) declara:

Na medida em que uma situação como a que está em causa no processo principal não está abrangida pelo âmbito de aplicação *ratione personae* do conceito de «independentes» na aceção do Acordo entre a Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros, por um lado, e a Confederação Suíça, por outro, sobre a livre circulação de pessoas, assinado no Luxemburgo em 21 de junho de 1999, as disposições desse Acordo devem ser interpretadas no sentido de que não se opõem a uma legislação de um Estado parte nesse Acordo, como a que está em causa no processo principal, que, quando uma pessoa singular transfere a sua residência desse Estado para outro Estado parte no referido Acordo, mantendo a sua atividade económica no primeiro destes dois Estados sem efetuar diariamente, ou pelo menos uma vez por semana, um trajeto do lugar onde exerce a sua atividade económica para o seu lugar de residência, prevê a tributação imediata das mais-valias latentes relativas às participações substanciais que essa pessoa detém no capital de sociedades sujeitas ao direito do primeiro dos referidos Estados por ocasião dessa transferência de residência e que só admite a cobrança diferida do imposto devido se forem constituídas garantias adequadas a assegurar a cobrança do referido imposto, ao passo que uma pessoa que detém igualmente essas participações, mas que continua a residir no território do primeiro desses mesmos Estados, só é tributada no momento da cessão dessas participações.

Assinaturas

* Língua do processo: francês.