

COUR DU QUÉBEC
« Division administrative et d'appel »

CANADA
PROVINCE DE QUÉBEC
DISTRICT DE MONTRÉAL
« Chambre civile »

No: 500-80-043627-232

DATE : Le 9 avril 2026

SOUS LA PRÉSIDENTE DE L'HONORABLE STÉPHANE DAVIGNON, J.C.Q.

GROUPE CSL INC.
Demanderesse
c.
AGENCE DU REVENU DU QUÉBEC
Défenderesse

**JUGEMENT SUR DEMANDE POUR FAIRE TRANCHER CERTAINES OBJECTIONS
SOULEVÉES LORS DE L'INTERROGATOIRE PRÉALABLE DE LA
REPRÉSENTANTE DE LA DÉFENDERESSE**

APERÇU

[1] Groupe CSL inc. (« **CSL** ») est une entreprise qui fait partie d'un groupe de sociétés qui exploitent une entreprise de transport maritime de marchandises à travers le monde, avec une flotte de navires autodéchargeurs, des vraquiers et des transbordeurs. Elle agit à la fois comme société opérante pour ses activités canadiennes et comme société mère de ses différentes filiales qui opèrent à l'étranger.

[2] En Amérique du Nord, les services de transport offerts par CSL sont effectués sur les Grands Lacs, sur le fleuve Saint-Laurent et dans les maritimes, suivant les besoins de ses clients.

[3] Le siège social de CSL est situé à Montréal. Au moment pertinent des faits en litige, elle possède également trois autres établissements au Canada, soit à Dartmouth en Nouvelle-Écosse, à Stoney Creek en Ontario et à Winnipeg, au Manitoba.

[4] En 2018, l'Agence du revenu du Québec (« **ARQ** ») entreprend une vérification fiscale des activités de CSL, notamment en ce qui concerne l'assujettissement de son personnel navigant à certaines lois du Québec, et ce, pour les années 2015 à 2018 inclusivement.

[5] La vérification de l'ARQ est principalement confiée à Mme Kathleen Turgeon. Au cours de celle-ci, Mme Claudine Marineau, directrice fiscalité auprès de CSL échange à plus d'une centaine d'occasions avec Mme Turgeon.

[6] À l'issue de sa vérification qui s'échelonne sur une période d'un peu plus de trois ans, l'ARQ conclut que les salaires versés par CSL à son personnel navigant sont assujettis à différentes cotisations et retenues à la source puisque selon elle, ils sont versés à partir d'un établissement situé au Québec. L'ARQ émet en conséquence quatre cotisations fiscales établies au 31 décembre 2021 qui totalisent 13 382 111,65 \$ pour les années vérifiées.

[7] Dans le cadre de la présente instance, CSL conteste ces quatre cotisations fiscales. En substance, la question en litige que sa demande introductive vise à faire trancher consiste à déterminer l'assujettissement à certaines lois fiscales québécoises de salaires versés par CSL à son personnel navigant, soit les capitaines, marins et ingénieurs-chefs.

[8] En cours d'instance, des interrogatoires hors de cour se tiennent le 6 juillet 2023. À cette occasion, l'avocat de CSL interroge la vérificatrice de l'ARQ, Mme Turgeon. Il lui demande alors de souscrire à certains engagements, notamment de fournir une copie d'une demande d'interprétation du 11 mai 2021 qu'elle a formulée à l'interne, en lien avec les salaires versés par CSL depuis un établissement situé au Québec (Engagement n° 1).

[9] L'avocat de CSL demande en outre à Mme Turgeon de s'engager à fournir une copie de tout document, échange, mémo, courriel, lettre et/ou rapport émanant de toute personne impliquée dans la rédaction d'une lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 en lien avec la demande du 11 mai qui précède (Engagement n° 2).

[10] L'ARQ s'objecte à la prise des engagements 1 et 2. Ses motifs sont les mêmes pour les deux. Elle soulève que les documents demandés sont couverts par le droit au respect du secret professionnel, ainsi que par le privilège relatif au litige.

[11] Au cours du débat devant le Tribunal, l'ARQ ne soulève plus la question du privilège relatif au litige pour fonder ses objections. Elle ajoute cependant que toutes les questions entourant la lettre d'interprétation du 11 mai 2021 excèdent la portée de

l'article 221 du *Code de procédure civile* (« **C.p.c.** ») et partant, qu'elles ne sauraient être permises.

[12] L'ARQ réitère par ailleurs son motif principal fondé sur le droit au respect du secret professionnel de l'avocat et précise que sa renonciation à ce droit s'applique strictement à l'égard de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021.

[13] Ce sont de ces moyens que le Tribunal est appelé à statuer dans le cadre du présent jugement, relativement aux objections formulées par l'ARQ.

[14] Pour les motifs qui sont plus amplement détaillés à l'analyse, le Tribunal rejette les objections de l'ARQ et lui ordonne de fournir les documents demandés.

QUESTIONS EN LITIGE

[15] Pour disposer des objections soulevées par l'ARQ, le Tribunal répondra aux questions suivantes :

- 1) **Les questions entourant la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 débordent-elles des questions permises en vertu de l'article 221 C.p.c.?**
- 2) **Les documents visés par les engagements n° 1 et n° 2 sont-ils couverts par le droit au respect du secret professionnel?**
- 3) **La renonciation par l'ARQ au droit au respect du secret professionnel de l'avocat s'applique-t-elle strictement à l'égard de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021?**

ANALYSE

- 1) **Les questions entourant la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 débordent-elles des questions permises en vertu de l'article 221 C.p.c.?**

[16] L'article 221 C.p.c. énonce le contenu et la procédure applicable à l'interrogatoire préalable à l'instruction. Il précise qu'il peut porter sur ***tous les faits pertinents se rapportant au litige et aux éléments de preuve qui les soutiennent***, et avoir pour objet de communiquer des documents.

[17] Les Tribunaux ont maintes fois eu l'occasion de se prononcer sur la portée de cet article ou de ces prédécesseurs, les articles 397 et 398. La Cour d'appel enseigne que l'objectif de transparence et d'une vaste divulgation de la preuve avant le procès doit présider l'interprétation de ces dispositions¹. À l'opposé, l'interrogatoire hors de

¹ *Blaikie c. Commission des valeurs mobilières du Québec*, [1990] R.D.J. 473, à la page 476 :

Le principe général posé à l'article 398 C.P. est que tout écrit se rapportant au litige peut être produit, à la demande d'une des parties en l'instance, après la

cour ne doit pas s'apparenter à une expédition de pêche pour forcer la communication de toutes sortes de papiers domestiques².

[18] Cette interprétation quant à la portée de l'article 221 C.p.c. est par ailleurs renforcée par l'article 228 C.p.c., qui traite des objections soulevées au cours d'un interrogatoire écrit, comme celui tenu en l'instance. En effet, dans son dernier paragraphe, il dispose que les objections portant sur la pertinence n'empêchent pas la poursuite de l'interrogatoire, le témoin étant tenu de répondre et ultimement, elles peuvent être tranchées lors de l'instruction sur le fond.

[19] De l'avis du Tribunal, en matière fiscale cette interprétation large et libérale de la notion de pertinence prend tout son sens en raison de la particularité du recouvrement des impôts.

[20] En effet, il vaut de rappeler que suivant l'article 1014 de la *Loi sur les impôts*³, la cotisation fiscale jouit d'une présomption de validité. Ainsi, pour avoir gain de cause dans son recours, il incombera à CSL de «démolir» la présomption de validité des hypothèses de fait retenues par l'ARQ dans l'établissement des cotisations.

[21] Le mécanisme de recouvrement des impôts à en effet ceci de particulier que dans les faits, l'ARQ «réclame» les impôts d'un contribuable en émettant une cotisation qui fait office d'une demande. S'il refuse de payer, il revient au contribuable d'entreprendre un recours par demande introductive d'instance afin de contester la cotisation. Jadis, ce recours prenait d'ailleurs le nom d'appel d'une cotisation fiscale, marquant ainsi la réalité procédurale qui lui est propre.

[22] Ce mécanisme a pour conséquence de faire en sorte que le contribuable se retrouve véritablement dans la position d'une partie défenderesse à l'encontre d'une

production de la défense. Comme notre Cour l'a fait remarquer dans l'arrêt *Hôtel de la Grande Allée Inc. c. Canada Permanent Trust Company*, ce texte doit recevoir une interprétation généreuse, puisque son but est de permettre une plus vaste divulgation de la preuve, avant le procès, aux fins de mieux circonscrire le débat et de permettre une meilleure recherche de la vérité. Toutefois, cet article ne saurait être interprété comme créant un droit absolu. Il ne permet pas ainsi à l'une des parties d'obtenir des informations non nécessaires ou impossibles à obtenir, ni d'exiger la production d'un écrit qui ne saurait de toute façon constituer une preuve pertinente, ni de forcer son adversaire à dévoiler ses moyens de preuve ou l'identité de témoins indépendants, encore moins de procéder, à l'aide d'allégations vagues et générales, à ce que l'on appelle communément une « recherche à l'aveuglette » dans les dossiers et documents de l'adversaire dans le seul but de bonifier sa cause, d'étayer ses prétentions ou de mettre la main sur une simple source de renseignements additionnels.

² *Drouin c. Caisse populaire de Granby*, [1986] R.J.Q. 672, à la page 674.

³ RLRQ, c. I-3.

demande de recouvrement émanant de l'ARQ⁴. Cette fiction procédurale qui se joute à la présomption de validité d'une cotisation fiscale ne sont pas anodines et sans conséquence sur le déroulement de l'instance et incitent à faire preuve de souplesse dans l'analyse de la portée que peut revêtir un interrogatoire suivant l'article 221 C.p.c. Cette approche semble consacrée par la jurisprudence.

[23] Ainsi, dans *Coopers Park*⁵, la Cour canadienne de l'impôt (« **CCI** ») devait aussi trancher des objections à l'encontre de demandes d'engagements formulées par l'Agence du revenu du Canada (« **ARC** ») au cours d'un interrogatoire hors de cour qui visaient justement à obtenir communication non seulement de l'intégralité du dossier de vérification du contribuable, mais également tous les documents utilisés par le vérificateur afin de comparer sa situation à d'autres, ainsi que les documents internes échangés dans le cadre de la vérification.

[24] Plus particulièrement, dans cette affaire la CCI devait traiter de la portée des articles 4 et 95 des règles générales de la CCI. Elle énonce que la pertinence d'une question du contribuable ou d'une demande visant à obtenir des documents en possession de l'autorité fiscale doit s'interpréter largement et qu'il n'appartient pas au ministre de déterminer si un document est pertinent ou non⁶.

[25] La CCI précise en outre que deux conditions doivent être réunies afin de déterminer si à première vue, la pertinence est démontrée. Tout d'abord, il doit exister un fait qui concerne le contribuable qui est survenu pendant l'année de l'imposition contestée et deuxièmement, qu'il vaille la peine que ce fait soit consigné. La CCI ajoute que le contribuable peut alors avoir accès à toutes les informations qui le concernent, et ce, qu'elles lui soient favorables ou non.

[26] Cette interprétation va par ailleurs dans le sens de l'article 69.0.0.2 de la *Loi sur l'administration fiscale*⁷ qui prévoit que toute personne a le droit d'être informée de l'existence, dans son dossier fiscal, de tout renseignement qui la concerne, d'en recevoir communication et de consulter tout document contenant un tel renseignement.

[27] Par ailleurs, bien que les motifs d'objections fondés sur le droit au respect du secret professionnel seront abordés plus amplement à la seconde question, il importe de préciser que cet argument ne saurait réduire la portée de la notion de pertinence. Tout au contraire, dans l'arrêt *Pothier c. Raymond*⁸, la Cour d'appel s'exprime ainsi :

[1] Au stade des interrogatoires préalables, la notion de pertinence doit être interprétée de façon large et libérale. Il s'agit en fait de s'assurer non pas de la pertinence, au sens strict, de l'information recherchée, mais de s'assurer plutôt

⁴ *M. Diamond & Associés inc. c. Agence du revenu du Québec*, 2022 QCCA 250, par. 22.

⁵ *Coopers Park Real Estate Development Corporation c. R.*, 2022 CCI 82.

⁶ *Id.*, par. 21.

⁷ RLRQ, c. A-6.002.

⁸ 2008 QCCA 1931.

du fait que sa communication est utile, appropriée, qu'elle fera progresser le débat et qu'elle repose sur un objectif acceptable, dont celui du règlement des litiges : *Westinghouse Canada inc. c. Arkwright Boston Manufacturers Mutual Insurance Co.*, 1993 CanLII 4242 (QC CA), [1993] R.J.Q. 2735 (C.A.); *Fuoco c. Société générale de financement du Québec*, 2006 QCCA 1491, J.E. 2006-2354 (C.A., j. unique), paragr. 5-8; *Autorité des marchés financiers c. Panju*, 2008 QCCA 832 (CanLII), [2008] R.J.Q. 1233 (C.A.), paragr. 41; *Glegg c. Smith & Nephew Inc.*, 2005 CSC 31 (CanLII), [2005] 1 R.C.S. 724, paragr. 22 et 23. C'est d'ailleurs parce que le champ des interrogatoires préalables est, sous ce rapport, plus large, que la Cour suprême, dans *Lac d'amiante du Québec ltée c. 2858-0702 Québec inc.*, 2001 CSC 51 (CanLII), [2001] 2 R.C.S. 743, notamment au paragr. 75, a énoncé la règle de confidentialité qui se rattache à de tels interrogatoires.

[2] Ce libéralisme interprétatif s'oppose ici, du moins à première vue, au fait que les renseignements recherchés sont couverts par le secret professionnel, qui est protégé par l'article 9 de la Charte des droits et libertés de la personne et a statut de droit fondamental^[1]. La protection du secret professionnel particulièrement lorsqu'il s'agit du secret professionnel de l'avocat, est une règle de fond de notre système de droit. À ce titre, ce n'est pas sans précaution que les tribunaux peuvent conclure à une renonciation, laquelle doit être claire et non équivoque (*St-Alban (Municipalité de) c. Récupération Portneuf inc.*, [1999] R.J.Q. 2268, p. 2271). Lorsqu'il est question de renonciation implicite, par ailleurs, on ne doit lui donner ni plus ni moins que la portée nécessaire, ce qui exige une certaine prudence interprétative.

[3] Cela dit, ce n'est pas parce que le contexte est celui du secret professionnel que la notion de « pertinence » aux fins des interrogatoires préalables doit être réduite par rapport à ce qu'elle est normalement : la Cour suprême a clairement reconnu le contraire dans *Glegg c. Smith & Nephew Inc.*, précité, notamment aux paragr. 23-25, affaire où il était question du secret médical et dont les principes sont transposables au secret de l'avocat, avec les adaptations qui peuvent être nécessaires.

[soulignements ajoutés]

[28] En résumé, le Tribunal conclut que pour satisfaire au critère de la pertinence au sens où il s'entend à l'article 221 C.p.c., une question ou une demande de communication de document doit être utile, appropriée et susceptible de faire progresser le débat⁹.

[29] Sur la base de cette interprétation, le Tribunal est d'avis que les deux demandes d'engagements formulées par l'avocat de CSL lors de l'interrogatoire de la vérificatrice, soit de fournir une copie d'une demande d'interprétation du 11 mai 2021 qu'elle a formulée à l'interne, en lien avec les salaires versés par CSL depuis un établissement situé au Québec (Engagement n° 1) et de fournir une copie de tout document, échange,

⁹ *Industries GDS c. Carbotech inc.*, 2005 QCCA 655.

mémo, courriel, lettre et/ou rapport émanant de toute personne impliquée dans la rédaction d'une lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 découlant de la demande du 11 mai qui précède (Engagement n° 2), s'avèrent toutes deux pertinentes.

[30] En effet, ces deux demandes visent à connaître les renseignements dans le dossier fiscal de CSL qui ont servi à établir les cotisations contestées et notamment, les hypothèses de fait retenues par l'ARQ. Ces renseignements sont utiles pour CSL afin de préparer sa preuve en vue de la charge qui est la sienne, de démolir la présomption de validité dont jouissent les cotisations.

[31] À première vue, l'obtention de ces renseignements par CSL est susceptible de faire progresser le débat et pourrait vraisemblablement permettre de le circonscrire davantage. Aussi, le Tribunal rejette les objections de l'ARQ en ce qui concerne le motif de pertinence et détermine que les deux demandes d'engagements tel que formulées n'excèdent pas la portée de l'article 221 C.p.c.

2) Les documents visés par les engagements n° 1 et n° 2 sont-ils couverts par le droit au respect du secret professionnel?

[32] Même si les demandes d'engagements de CSL peuvent s'avérer pertinentes, l'ARQ soutient que les documents qu'elles visent n'en sont pas moins couverts par le secret professionnel et partant, que son objection à leur communication devrait être maintenue. Afin de répondre à cette objection, il convient de définir ce qu'est le droit au respect du secret professionnel et d'en délimiter la portée.

Le droit au respect du secret professionnel - principes généraux

[33] Le secret professionnel est défini dans la *Charte des droits et libertés de la personne*¹⁰, qui l'a élevé au rang de droit fondamental en lui conférant ainsi une protection constitutionnelle. C'est l'article 9 qui l'énonce :

9. Chacun a droit au respect du secret professionnel.

Toute personne tenue par la loi au secret professionnel et tout prêtre ou autre ministre du culte ne peuvent, même en justice, divulguer les renseignements confidentiels qui leur ont été révélés en raison de leur état ou profession, à moins qu'ils n'y soient autorisés par celui qui leur a fait ces confidences ou par une disposition expresse de la loi.

Le tribunal doit, d'office, assurer le respect du secret professionnel.

[soulignements ajoutés]

[34] Cette disposition fait voir que le secret professionnel renferme en fait une double dimension. D'une part, il énonce un devoir de discrétion et, d'autre part, une immunité

¹⁰ RLRQ, c. C-12.

de divulgation en justice. Il dispense ainsi un témoin, comme en l'espèce, de révéler tout ce qu'il sait concernant un litige et notamment, un professionnel comme un avocat, de divulguer l'information qu'il a obtenue dans le cadre d'une relation professionnelle¹¹.

[35] L'immunité de divulgation en justice est telle que l'article 2858 du *Code civil du Québec* fait devoir aux tribunaux de rejeter, même d'office, tout élément de preuve obtenu dans des conditions qui portent atteinte au droit au respect du secret professionnel.

[36] L'article 60.4 du *Code des professions*¹² impose le respect du secret professionnel à tous les membres des ordres professionnels qu'il régit et il le définit ainsi :

60.4. Le professionnel doit respecter le secret de tout renseignement de nature confidentielle qui vient à sa connaissance dans l'exercice de sa profession.

Il ne peut être relevé du secret professionnel qu'avec l'autorisation de son client ou lorsque la loi l'ordonne ou l'autorise par une disposition expresse.

[37] De façon plus spécifique, suivant l'article 131 de la *Loi sur le Barreau*¹³, les avocats sont tenus d'assurer la confidentialité de tous les renseignements relatifs aux affaires et activités d'un client qui sont portés à sa connaissance à l'occasion de la relation professionnelle. L'article énonce ce qui suit :

131. 1. L'avocat doit conserver le secret absolu des confidences qu'il reçoit en raison de sa profession.

2. Cette obligation cède toutefois dans le cas où l'avocat en est relevé expressément ou implicitement par la personne qui lui a fait ces confidences ou lorsque la loi l'ordonne ou l'autorise par une disposition expresse.

[38] Appelée à définir la portée de la notion de secret professionnel, la Cour suprême s'exprime ainsi dans l'arrêt *Société d'énergie Foster Wheeler Itée*¹⁴ :

29. Pour éviter ce type de problème, il faut demeurer conscient de la richesse du contenu de la notion de secret professionnel et savoir distinguer les composantes que touchent les problèmes particuliers soumis aux tribunaux. Plutôt que de parler indistinctement et sans précautions de secret professionnel, il importe de déterminer si l'on traite d'abord de l'obligation de confidentialité ou du droit au silence ou encore de l'immunité de divulgation à l'égard d'informations confidentielles ou d'abord de l'une, puis de l'autre. Dans le cadre législatif québécois, on constate donc que l'expression « secret professionnel »

¹¹ Ducharme, Léo, *L'administration de la preuve*, 3^e édition, Wilson & Lafleur, Montréal, 2001, p. 90-91.

¹² RLRQ., c. C-26.

¹³ RLRQ., c. B-1.

¹⁴ *Société d'énergie Foster Wheeler Itée c. Société intermunicipale de gestion et d'élimination des déchets (SIGED) inc.*, [2004] 1 R.C.S. 456.

visé l'institution dans son ensemble. Cette dernière inclut une obligation de confidentialité qui, dans les domaines où elle s'applique, impose à l'avocat un devoir de discrétion et crée un droit corrélatif à son silence en faveur de son client. Ensuite, à l'égard des tiers, le secret professionnel comprend une immunité de divulgation qui protège le contenu de l'information contre sa communication forcée, même dans les instances judiciaires, sous les réserves et les limites prévues par les règles et principes juridiques applicables. Ainsi, dans le présent appel, il faudra examiner successivement les deux volets du secret professionnel, soit d'abord la portée de l'obligation de confidentialité de l'avocat, puis la mise en application de l'immunité de divulgation destinée à protéger cette confidentialité, pour statuer sur la recevabilité des questions posées aux témoins assignés par Foster.

(...)

34. Bien qu'elle se soit en grande partie constituée à l'occasion d'affaires relevant du droit pénal, la jurisprudence a consacré clairement l'importance fondamentale du secret professionnel de l'avocat, à la fois règle de preuve, droit civil important et principe de justice fondamentale en droit canadien, tant pour la protection des intérêts essentiels de ses clients que pour le fonctionnement du système juridique du Canada, comme le soulignait la juge Arbour dans l'arrêt *Lavallee, Rackel & Heintz c. Canada (Procureur général)*, [2002] 3 R.C.S. 209, 2002 CSC 61, par. 49 (voir aussi *Maranda*, précité, par. 11). L'obligation de confidentialité imposée à l'avocat s'explique ainsi par la nécessité de préserver une relation fondamentale de confiance entre l'avocat et son client. La protection de l'intégrité de ce rapport est elle-même reconnue comme indispensable à la vie et au bon fonctionnement du système juridique canadien. Elle assure la représentation effective des clients et la communication franche et complète de l'information juridique nécessaire à ceux-ci (*R. c. Gruenke*, 1991 CanLII 40 (CSC), [1991] 3 R.C.S. 263, p. 289, le juge en chef Lamer; Royer, op. cit., p. 891-892).»

[39] Dans cette même affaire, la Cour suprême précise par ailleurs que dans le cadre de mandats complexes ou à exécution prolongée, il ne serait pas indiqué d'imposer à une partie de soulever chaque cas d'application de la confidentialité, puis l'immunité de divulgation. Cela aurait pour conséquence qu'il faudrait ainsi obliger l'avocat et son client à tenter de disséquer chacun des éléments de leur relation afin de les qualifier pour invoquer ensuite l'immunité de divulgation. La Cour énonce qu'une telle approche provoquerait une incertitude constante de l'avocat, qui ne serait pas toujours en mesure de déterminer avec précision s'il est lié par le secret professionnel ou non¹⁵.

[40] Afin de palier cette difficulté, la Cour suprême est plutôt d'avis que dans pareils cas, il y a lieu que la partie qui souhaite invoquer le droit au secret professionnel le fasse et établisse qu'un mandat général a été confié à un avocat pour lui rendre une gamme de services. Il s'ensuit une présomption de fait, réfragable, selon laquelle

¹⁵ *Id.*, par. 41. Voir aussi *Sous Ministre du revenu du Québec c. Legault*, [1989] R.J.Q. 229.

l'ensemble des communications entre le client et l'avocat sont considérées, à première vue, comme étant confidentielles et partant, protégées par le secret professionnel.

[41] Dans un tel contexte, la Cour ajoute qu'il appartient à la partie adverse de préciser la nature des informations qu'elle recherche et de justifier qu'elles ne sont pas soumises à l'obligation de confidentialité et à l'immunité de divulgation.

[42] Par ailleurs, la jurisprudence enseigne qu'il n'y a pas de distinction à faire si la relation avocat client implique un avocat salarié de l'état et un organisme gouvernemental¹⁶. L'organisme sera alors considéré comme étant le client à qui sont destinés les services juridiques et l'avocat salarié est tenu au même devoir de confidentialité pour assurer le droit au respect du secret professionnel de son client¹⁷.

[43] En résumé, trois conditions permettent l'établissement du secret professionnel de l'avocat bénéficiant à un client¹⁸:

- a) L'existence d'une communication entre un avocat et un client;
- b) La communication comporte une consultation ou un avis juridique;
- c) Les parties considèrent la communication confidentielle.

[44] Si ces trois conditions sont remplies et qu'ainsi, CSL n'est pas en mesure de justifier que les informations ou documents qu'elle cherche à obtenir ne sont pas couverts par l'obligation de confidentialité et l'immunité de divulgation, alors les objections soulevées par l'ARQ sont fondées, sauf s'il y a renonciation au droit au respect du secret professionnel.

Application des principes aux demandes de documents faites par CSL

[45] Afin de déterminer si les demandes d'engagements en litige concernent des documents visés par le droit au respect du secret professionnel, la mise en contexte dans laquelle ils ont été utilisés s'avère nécessaire. À cet égard, une déclaration assermentée du 27 novembre 2023 de Me Sonia Wagner, Directrice principale de la Loi sur les impôts (« **DPLI** ») au sein de la Direction générale de la législation de Revenu Québec, s'avère éclairante.

[46] Dans ce document, Me Wagner précise que dans le cadre de la vérification fiscale de CSL, une demande d'interprétation a été présentée par la Direction générale des entreprises, Service de la vérification auprès de la Direction de l'interprétation relatives aux mandataires et aux fiducies (« **DGL** »).

¹⁶ *Pritchard c. Ontario (Commission des droits de la personne)*, [2004] 1 R.C.S. 809.

¹⁷ *Corporation de services des ingénieurs du Québec/Réseau IQ c. Indelicato*, 2016 QCCA 1087.

¹⁸ *Solosky c. R.*, [1980] 1 RCS 821.

[47] Le 9 juillet 2021, la DGL transmet son avis (lettre d'interprétation) au service de vérification et le 26 juillet suivant, le service de vérification en transmet une copie directement à CSL.

[48] Le 30 décembre 2021, l'ARQ émet les cotisations en litige et le 29 mars 2022, CSL s'y oppose. L'ARQ ne transmet pas de décision sur opposition dans les 90 jours suivants, de sorte que le 25 janvier 2023, CSL dépose sa demande introductive d'instance en contestation des cotisations.

[49] C'est dans la foulée de la mise en état du dossier que CSL interroge hors de cour la vérificatrice, Mme Turgeon et que les deux demandes d'engagements sont formulées.

[50] Lors de l'audience devant le soussigné, Me Wagner témoigne qu'en vue de répondre aux demandes d'engagements de CSL, à l'initiative des avocates du contentieux de l'ARQ et en collaboration avec Mme Turgeon et l'auteur de la lettre d'interprétation, Me Martin Drolet-Zerounian, une recherche de documents a été faite.

[51] Les documents qui ont été retrouvés ont été colligés, puis joints à la déclaration assermentée de Me Wagner, sous scellés. Elle témoigne que ces documents représentent, au meilleur des efforts menés afin de répondre aux demandes d'engagements, tous les documents émanant de toute personne impliquée dans la rédaction de la lettre d'interprétation.

[52] Me Wagner précise les différentes fonctions qu'elle occupait en 2021 auprès de Revenu Québec à titre de Directrice principale de la DPLI, notamment celle de répondre à des demandes d'interprétation relatives aux lois fiscales québécoises, à titre de conseillère juridique. Elle explique aussi que l'un des chapeaux qu'elle porte à titre de Directrice de la DPLI est celui de protéger et d'invoquer le droit au respect du secret professionnel de Revenu Québec, en sa qualité de client dans sa relation avec les avocats internes.

[53] Puisque Revenu Québec compte environ 12 000 employés, Me Wagner explique qu'elle s'est dotée d'une politique faisant en sorte que seules cinq personnes, dont elle, ont le pouvoir de renoncer au droit au respect du secret professionnel de l'avocat et que ces cinq personnes sont les cinq directeurs de la DPLI, mais que le service de vérification n'a pas ce pouvoir.

[54] De ce qui précède, le Tribunal conclut que les deux engagements demandés par CSL au cours de l'interrogatoire de Mme Turgeon sont clairement visés par le droit au respect du secret professionnel.

[55] En effet, il est indéniable que le service de vérification de Revenu Québec agit comme client lorsqu'il communique avec la DGL, afin de solliciter d'un des avocats un avis juridique qui concerne les affaires de CSL, dans la foulée de sa vérification.

[56] Cette communication s'inscrit en fait dans le contexte d'une longue série d'échanges préalables tenus entre le service de vérification de l'ARQ d'une part, et, d'autre part, Mme Claudine Marineau, représentante de CSL. Ces échanges sont tous liés à l'assujettissement de certains employés de CSL aux lois fiscales québécoises, qui conduisent éventuellement à l'émission des cotisations en litige.

[57] Dans ce contexte, la communication entre le service de la vérification et la DGL visant à obtenir un avis juridique quant à l'interprétation de la loi, comporte clairement une consultation juridique puisqu'elle vise précisément à obtenir une opinion concernant la valeur des arguments que CSL soulève pour justifier sa posture.

[58] Reste à savoir si les deux parties - Revenu Québec en sa qualité de cliente et les avocats assignés à la DGL - considèrent cette communication comme étant confidentielle.

[59] C'est concernant plus particulièrement cette condition que le témoignage de Me Wagner s'avère éclairant. Puisque tous les employés de Revenu Québec ne peuvent connaître en détail la portée des droits lui bénéficiant en sa qualité de client, c'est la raison pour laquelle la DPLI fait imprimer une note sur chaque avis juridique émanant de la DGL. Elle se lit ainsi :

Cet avis juridique ou avis fiscal est protégé. Sa diffusion est limitée à l'usage interne, sauf autorisation expresse d'un directeur de la DPLI.

[60] De l'avis du Tribunal, cette note contribue à démontrer que les parties qui sont intervenues à la communication ayant mené à la lettre d'interprétation - à plus forte raison la demande d'interprétation - considéraient leur échange comme étant confidentiel.

[61] Qu'en est-il des documents ou informations ayant pu servir à fournir cette lettre d'interprétation, soient ceux visés par l'Engagement n° 2?

[62] Une fois de plus, les précisions apportées par Me Wagner au cours de son témoignage à l'audience démontrent que les documents et informations transmis à la DGL- qui sont énumérés dans sa déclaration assermentée - s'inscrivaient tous dans le contexte d'une communication entre client et avocat visant à obtenir un avis juridique, dans le cadre d'un échange que les parties voulaient confidentiel.

[63] Le Tribunal conclut que ces documents sont aussi visés par le droit au respect du secret professionnel. Tel que l'écrivait l'honorable juge Lebel, alors à la Cour d'appel, découper de façon rigide tous les services professionnels rendus par un avocat dans le cadre de sa relation avec le client pour ensuite les qualifier aurait pour

conséquence de créer des incertitudes chez l'avocat lui-même en le plaçant dans une situation presque inextricable¹⁹.

[64] Une telle exigence serait contraire à l'esprit du droit au respect du secret professionnel tel que l'a voulu le législateur en l'élevant au statut de droit fondamental. Reste maintenant à déterminer si en l'espèce, l'immunité de divulgation a fait l'objet d'une renonciation.

3) La renonciation par l'ARQ au droit au respect du secret professionnel de l'avocat s'applique-t-elle strictement à l'égard de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021?

[65] L'ARQ concède que la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 obtenue de la DGL a fait l'objet d'une renonciation de sa part au droit au respect du secret professionnel, puisqu'elle a volontairement été remise à CSL le 26 juillet 2021 par l'entremise du service de la vérification.

[66] En revanche, l'ARQ soutient que la demande d'obtention de cette lettre (Engagement n° 1) et les documents échangés entre le service de vérification et la DGL qui ont conduit à la lettre d'interprétation (Engagement n° 2), n'ont jamais fait l'objet d'une telle renonciation et partant, que ses objections devraient être maintenues.

[67] Le Tribunal ne partage pas ce point de vue.

[68] La renonciation au droit au respect du secret professionnel peut être expresse ou implicite²⁰. La Cour d'appel précise qu'une renonciation implicite peut s'inférer des gestes posés par le titulaire du droit au respect du secret professionnel, qui sont incompatibles avec la volonté de préserver le secret professionnel²¹.

[69] Dans l'affaire *Mahjoub*²², la Cour fédérale résume ainsi les principes applicables à la renonciation implicite :

[10] La jurisprudence étaye les thèses suivantes à propos de la renonciation implicite au privilège :

a) la renonciation au privilège relatif à une fraction d'une communication sera jugée équivalente à la renonciation à l'égard de l'ensemble de cette communication : *S. & K. Processors Ltd. c. Campbell Ave. Herring Producers Ltd* (1983), 1983 CanLII 407 (BC SC), 35 CPC 146, 45 BCLR 218 (SC) (S & K);

¹⁹ *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Legault*, [1989] R.J.Q. 229.

²⁰ *Mahjoub*, 2011 CF 887 ; 3677842 *Canada inc. c. Autorité des marchés financiers*, 2010 QCCS 1095.

²¹ *N9ne Realty inc. c. First Capital (Aylmer Principale) Corporation Inc.*, 2019 QCCA 2027, par. 2.

²² *Op. cit.*, note 20.

b) quand une partie se fonde sur un avis juridique en tant qu'élément de sa demande ou de sa défense, le privilège qui se rattacherait par ailleurs à cet avis est perdu (S & K);

c) dans les cas où il a été conclu que l'équité exige une renonciation implicite, il y a toujours une certaine manifestation de la volonté de renoncer au privilège, du moins jusqu'à un certain point. Les règles de droit applicables font alors en sorte que l'équité et la cohérence exigent une renonciation intégrale (S & K);

d) il sera réputé y avoir eu renonciation au privilège dans les cas où les principes de l'équité et de la cohérence l'exigent ou dans les cas où une communication entre un avocat et un client est légitimement mise en cause dans une action : *Bank Leu Ag c. Gaming Lottery Corp.*, [1999] OJ n° 3949 (Lexis); (1999), 43 C.P.C. (4th) 73 (C.S. Ont.), au paragraphe 5;

e) le fardeau d'établir la renonciation au privilège incombe à la partie qui l'invoque (S & K, au paragraphe 10).

[70] En l'espèce, bien que ni l'une ni l'autre des parties à l'instance n'ait jusqu'à maintenant produit la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 au soutien de ses procédures, il demeure que dans sa défense, l'ARQ appuie notamment sa position sur l'avis juridique qu'il contient et qu'elle a sollicité avant d'émettre les cotisations en litige.

[71] Or, le 26 juillet 2021, l'ARQ transmet volontairement cette lettre d'interprétation à Mme Marineau, représentante de CSL. Difficile de soutenir que la demande du 11 mai 2021 auprès de la DGL qui l'a précédée n'aurait pas fait l'objet d'une renonciation équivalente, alors qu'elle vise précisément à étayer la position de l'ARQ dans le contexte des nombreux échanges qui interviennent avec la contribuable, en amont des cotisations.

[72] Tel que l'énonce la Cour d'appel, on ne peut plus plaider qu'est secret ce qui a été volontairement rendu public. Or, la lettre d'interprétation, dans son paragraphe introductif, mentionne ce qui suit :

La présente fait suite à votre demande d'interprétation du 11 mai dernier concernant le sujet mentionné en objet. Plus spécifiquement, vous nous demandez de quel établissement, Groupe CSL Inc., ci-après «CSL», versait certains salaires lors des années 2015 à 2018.

[73] En renonçant expressément au caractère privilégié de la lettre d'interprétation en la communiquant volontairement à CSL, le Tribunal est d'avis qu'elle renonçait implicitement à soulever la confidentialité de la demande qui l'a précédée, puisqu'il en est fait expressément référence dans la réponse qui lui est fournie par la DGL.

[74] La même logique s'applique aux documents faisant l'objet de l'Engagement n° 2, soit de fournir une copie de tout document, échange, mémo, courriel, lettre et/ou rapport

émanant de toute personne impliquée dans la rédaction de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021.

[75] En effet, tel que l'énonce la Cour d'appel dans l'affaire *Beaulieu*, la renonciation au caractère privilégié d'un avis juridique emporte implicitement l'équivalent pour les informations ayant servi à l'émettre :

[107] Cette dernière phrase (qui confirme l'orientation adoptée par l'arrêt *Panju*, préc.) est particulièrement intéressante. Pareillement, dans la mesure où les faits mentionnés dans le rapport commandé par la directrice sont publics et ne sont plus couverts par le secret professionnel auquel elle a renoncé, les documents et renseignements liés à ces faits ne le sont pas non plus.

[108] Bref, la publication du rapport emporte une renonciation explicite et sans équivoque au secret professionnel que l'appelant invoque maintenant et, plus généralement, à la confidentialité (s'il en était) de l'information recueillie par les enquêteurs et qui a servi à la confection du rapport qui en fait la synthèse.

[76] Certes, le droit au respect du secret professionnel est presque absolu et il doit être protégé, de sorte qu'une renonciation qui le concerne ne saurait être interprétée sans discernement. Néanmoins, le corolaire, pour tracer un parallèle avec les propos du juge Lebel dans l'affaire *Legault*²³, est qu'on ne saurait disséquer les documents provenant d'une même communication avec un avocat ou chaque phrase d'un document volontairement remis à un tiers pour prétendre limiter la renonciation au privilège de confidentialité.

[77] En l'espèce, au cours d'un voir-dire en l'absence de l'avocat de CSL, le Tribunal a eu l'occasion de parcourir l'ensemble des documents colligés par l'ARQ dans les circonstances déjà décrites plus haut, afin de répondre à la demande d'Engagement n° 2.

[78] Tous ces documents ont servi à la rédaction de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021. Pour autant et sans faire quelque distinction, l'ARQ s'objecte à la communication de chacun d'eux.

[79] Le Tribunal est d'avis que l'objection de l'ARQ sur la base du droit au respect du secret professionnel n'est pas fondée, vu la renonciation qui y a été faite en transmettant volontairement à CSL l'avis juridique qui en découle. La majorité des documents produits confidentiellement lors du voir-dire ont trait à un autre dossier de vérification, mais d'une société apparentée à CSL, ce que l'ARQ sait pertinemment puisqu'un des documents est en fait un communiqué de presse de 2019 qui annonce le regroupement des activités des deux sociétés.

²³ *Op. cit.*, note 19.

[80] L'ARQ soutient que le dossier de vérification d'une autre société, quoiqu'apparentée à CSL, ne saurait lui être communiqué.

[81] Or, ce dossier de vérification de l'autre société, il en est abondamment fait mention dans un document intitulé « Suivi des communications et interventions » que la vérificatrice a eu avec Mme Marineau ou d'autres représentants de CSL. Ce document fait par ailleurs partie intégrante du dossier de vérification de CSL constitué par l'ARQ qu'elle a produit au soutien de sa défense dans le dossier de la cour. Il s'agit donc d'un secret de Polichinelle qui a clairement fait l'objet d'une renonciation au caractère confidentiel.

[82] Plus particulièrement, dans le suivi des communications de la vérificatrice, il est fait mention d'un appel le 18 février 2020 entre la vérificatrice et Me Drolet-Zerounian, l'auteur de la lettre d'interprétation du 9 juillet 2021, faisant état du fait que l'ARQ considère les faits de l'«autre dossier» comme étant sensiblement les mêmes et partant, que les conclusions de l'ARQ seraient les mêmes.

[83] Dans ce contexte, le Tribunal conclut que l'ARQ a renoncé à soulever son droit au respect du secret professionnel pour justifier son refus de communiquer à CSL l'ensemble des documents remis à la DGL aux fins d'obtenir l'avis juridique du 9 juillet 2021.

[84] Il faut rappeler, tel que déjà mentionné en introduction, qu'il incombera à CSL, afin d'avoir gain de cause, de «démolir» la présomption de validité des cotisations en litige, et ce, en démontrant que les hypothèses de fait retenues par l'ARQ ne sont pas valables. Dans cette perspective, les documents visés par les Engagements n° 1 et n° 2 sont pertinents. Puisque l'ARQ a renoncé à soulever leur caractère privilégié, ils doivent être communiqués à CSL.

[85] Cela étant, afin de préserver le caractère confidentiel de ces documents vis-à-vis des tiers, le Tribunal rend une ordonnance de confidentialité et de non-divulgence dans les conclusions du présent jugement.

[86] Finalement, afin de permettre la mise en état du dossier, il y aura lieu que les parties conviennent d'un protocole de l'instance modifié. Pour l'heure, le Tribunal suspend le délai de production d'une inscription pour instruction et jugement pour une période déterminée, puis reste saisi du dossier aux fins de permettre aux avocats des parties de convenir d'un protocole de l'instance modifié, en prévoyant le délai nécessaire pour inscrire le dossier, puis en le soumettant au soussigné pour vérification.

POUR CES MOTIFS, LE TRIBUNAL :

[87] **REJETTE** les objections soulevées par l'Agence du revenu du Québec lors de l'interrogatoire hors de cour de Mme Kathleen Turgeon le 6 juillet 2023 quant à la

demande de prise des engagements n° 1 et n° 2 apparaissant aux pages 60 et 64 de la transcription de l'interrogatoire ;

[88] **ORDONNE** à l'Agence du revenu du Québec de communiquer à Groupe CSL inc. **dans les 30 jours du présent jugement, sous pli confidentiel**, les documents suivants :

1. Copie d'une demande d'interprétation du 11 mai 2021 qu'elle a formulée à l'interne, en lien avec les salaires versés par CSL depuis un établissement situé au Québec ; et
2. Copie de tout document, échange, mémo, courriel, lettre et/ou rapport émanant de toute personne impliquée dans la rédaction d'une lettre d'interprétation du 9 juillet 2021 en lien avec la demande du 11 mai 2021 et qui a été produit sous pli confidentiel à l'audience ;

[89] **ORDONNE** à Groupe CSL inc. de ne pas communiquer à qui que ce soit, sauf avec l'autorisation du Tribunal, les documents qui lui seront communiqués par l'Agence du revenu du Québec conformément au présent jugement ;

[90] **ORDONNE** la mise sous scellés des documents déjà produits par l'Agence du revenu du Québec faisant l'objet de ses objections dans le cadre de l'audience portant sur l'adjudication de ces objections, de telle sorte que ces documents demeurent strictement accessibles aux parties, sauf avec l'autorisation du Tribunal ;

[91] **SUSPEND** le délai pour la production d'une inscription pour instruction et jugement **jusqu'au 29 mai 2026**, afin de permettre aux parties de convenir d'un protocole de l'instance modifié en vue de la mise en état du dossier ;

[92] **RESTE** saisi du dossier aux seules fins de permettre aux parties de convenir d'un protocole de l'instance modifié, puis de le transmettre au juge soussigné afin qu'il puisse procéder à sa vérification ;

[93] **LE TOUT**, frais de justice à suivre.

STÉPHANE DAVIGNON, J.C.Q.

Me Jonathan Lafrance
Me Catherine Dubé
NORTON ROSE FULBRIGHT CANADA s.e.n.c.r.l.
Avocats de la demanderesse

Me Brigitte Landry
Me Gabrielle Dagenais
REVENU QUÉBEC / DIRECTION PRINCIPALE DU CONTENTIEUX
Avocates de la défenderesse