

	2003 FCA 9 A-423-00	2003 CAF 9 A-423-00
Vaughn Pictou (<i>Appellant</i>)		Vaughn Pictou (<i>appellant</i>)
v.		c.
Her Majesty the Queen (<i>Respondent</i>)		Sa Majesté la Reine (<i>intimée</i>)
	A-424-00	A-424-00
Roderick A. Googoo (<i>Appellant</i>)		Roderick A. Googoo (<i>appelant</i>)
v.		c.
Her Majesty the Queen (<i>Respondent</i>)		Sa Majesté la Reine (<i>intimée</i>)
	A-425-00	A-425-00
Edward Googoo (<i>Appellant</i>)		Edward Googoo (<i>appelant</i>)
v.		c.
Her Majesty the Queen (<i>Respondent</i>)		Sa Majesté la Reine (<i>intimée</i>)
	A-426-00	A-426-00
Jo-Ann Toney-Thorpe (<i>Appellant</i>)		Jo-Ann Toney-Thorpe (<i>appelante</i>)
v.		c.
Her Majesty the Queen (<i>Respondent</i>)		Sa Majesté la Reine (<i>intimée</i>)

INDEXED AS: PICTOU v. CANADA (C.A.)

RÉPERTORIÉ: PICTOU c. CANADA (C.A.)

Court of Appeal, Stone, Rothstein and Pelletier JJ.A.—Halifax, November 6 and 7, 2002; Ottawa, January 14, 2003.

Cour d'appel, juges Stone, Rothstein et Pelletier, J.C.A.—Halifax, 6 et 7 novembre 2002; Ottawa, 14 janvier 2003.

Native Peoples — Taxation — Whether status Indians in Nova Scotia required to collect, remit GST on sales to non-Indians at retail outlets on reserves — Whether 1760-1761 Peace and Friendship treaties between Mi'kmaq, British authorities conferring immunity from statutory obligation — Indians operating gas bars, convenience stores — Nature of treaty trade clause — Exchange, barter for goods at truckhouses — Indians agreeing disputes to be settled under British laws — S.C.C. teachings on construction of Indian treaties — Indians having right to trade for necessities, not economic gain — Expert evidence of History professors

Peuples Autochtones — Taxation — Il s'agissait de savoir si les Indiens inscrits de la Nouvelle-Écosse sont tenus de percevoir et de verser la TPS à l'égard des ventes à des non-Indiens dans des points de vente au détail dans les réserves — Il s'agissait de savoir si les traités de paix et d'amitié conclus entre les Mi'kmaq et les autorités britanniques en 1760-1761 dispensent de l'obligation prévue par la loi — Les Indiens concernés exploitent des postes d'essence et des dépanneurs — Nature de la clause commerciale des traités — Échange et troc de marchandises dans les maisons de troc — Les Indiens ont convenu, en cas de mésentente, de demander réparation

considered — Whether entitled to exemption under Constitution Act, 1982, s. 35(1) — Whether treaties imposing on Crown duty of consultation — Treaties not contemplating Mi'kmaq forever exempt from generally applicable laws as to trading in mainstream economy with non-Indians — Appellants establishing neither treaty right nor strong prima facie case for trade right or fiduciary duty to consult.

Constitutional Law — Aboriginal and Treaty Rights — Appeal from T.C.C. decision status Indians in Nova Scotia not exempt from statutory requirement to collect, remit GST on goods sold to non-Indians at retail outlets (gas bars, convenience stores) on reserves — Peace and Friendship treaties of 1760-1761 considered — Scope of “trade clause” — Exchange of Peltry for necessaries at truckhouses — Historical, contextual evidence reviewed — Expert evidence of History professors — Indians arguing for exemption on basis of treaties, Constitution Act, 1982, s. 35(1) — S.C.C. teachings on Indian treaty interpretation — To be liberally construed, ambiguities resolved in Indians' favour — Choice of interpretation best reconciling interests of both sides when treaty signed — Appellants' trade falling outside treaty trade rights — Not assisted by interpretation principle Indian treaty rights not frozen at signature date, must provide for modern exercise.

Customs and Excise — Excise Tax Act — Goods and Services Tax — Whether status Indians in Nova Scotia required to collect, remit GST on sales to non-Indians at gas bars, convenience stores on reserve — Indians arguing immunized from legislation imposing new burdens by 1760-1761 peace and friendship treaties — Trade clause considered — Historical, contextual evidence reviewed — Tax Court Judge rejecting argument treaty promises of peace, friendship requiring good faith consultation before Excise Tax Act, Part IX enacted — As appellants' business outside treaty trade rights, not relieved of Part IX obligations.

selon les lois britanniques — Principes de la C.S.C. en matière d'interprétation des traités indiens — Les Indiens ont le droit de commercer pour obtenir des biens nécessaires, pas pour réaliser des gains financiers — Prise en compte du témoignage d'expert de professeurs d'histoire — La question de savoir s'il y a dispense en vertu de l'art. 35(1) de la Loi constitutionnelle de 1982 — La question de savoir si les traités imposent à la Couronne une obligation de consultation — Les traités ne prévoient pas que les Mi'kmaq sont dispensés pour toujours de l'application des lois généralement applicables au commerce avec des non-Indiens dans le cadre de l'économie régulière — Les appelants n'ont ni démontré l'existence d'un droit issu de traité, ni établi prima facie l'existence d'un droit de commercer ou d'une obligation fiduciaire de consulter.

Droit constitutionnel — Droits ancestraux ou issus de traités — Appel d'une décision de la C.C.I. portant que les Indiens inscrits de la Nouvelle-Écosse n'étaient pas dispensés de l'obligation prévue par la loi de percevoir et de verser la TPS à l'égard des produits vendus à des non-Indiens dans les points de vente au détail (postes d'essence, dépanneurs) situés dans les réserves — Examen des traités de paix et d'amitié de 1760-1761 — Portée de la « clause commerciale » — Échange de pelleteries contre des biens nécessaires dans les maisons de troc — Examen de la preuve de nature contextuelle et historique — Témoignages d'experts de professeurs d'histoire — Les Indiens prétendent être dispensés en vertu de traités et de l'art. 35(1) de la Loi constitutionnelle de 1982 — Principes de la C.S.C. en matière d'interprétation des traités indiens — Il y a lieu d'interpréter libéralement et de résoudre les ambiguïtés en faveur des Indiens — Choix de l'interprétation qui concilie le mieux les intérêts des deux parties au moment où le traité a été signé — Le commerce des appelants échappe à la portée des droits de commercer issus de traités — Les droits issus de traités des Indiens ne sont pas figés à la date de la signature et doivent être interprétés de manière à permettre leur exercice dans le monde moderne.

Douanes et accise — Loi sur la taxe d'accise — Taxe sur les produits et services — La question de savoir si les Indiens inscrits de la Nouvelle-Écosse sont tenus de percevoir et de verser la TPS à l'égard des ventes à des non-Indiens dans des postes d'essence et des dépanneurs dans une réserve — Les Indiens soutiennent être dispensés, en vertu des traités de paix et d'amitié de 1760-1761, de l'application des lois qui imposent de nouvelles obligations — Examen d'une clause commerciale — Examen d'une preuve de nature contextuelle et historique — Le juge de la Cour de l'impôt a rejeté l'argument selon lequel les promesses de paix et d'amitié des traités obligeaient à procéder à des consultations de bonne foi avant d'adopter la partie IX de la Loi sur la taxe d'accise — Les commerces des appelants échappant à la portée des droits de commercer issus de traités, ils ne sont pas dispensés des obligations prévues par la partie IX.

These were appeals from a decision of Bowie T.C.J. rejecting arguments that registered status Indians are not required to collect and remit the Goods and Services Tax (GST) (*Excise Tax Act*, Part IX) in respect of sales to non-Indian customers at retail outlets on reserves in Nova Scotia. Appellants' submission was that certain treaties entered into by the British authorities and the Mi'kmaq in 1760-1761 gave them immunity from any statutory obligation to collect and remit taxes on such sales.

In 1993 and 1995, appellants were assessed for GST which they had failed to collect and remit as well as for penalties. The Indians appealed to the Tax Court of Canada but were unsuccessful. The businesses operated by appellants were gas bars and convenience stores.

The trade clause at issue is found in treaties of peace and friendship whereby the Indians engaged not to "traffick, barter or Exchange any Commodities in any manner but with such persons or the managers of such Truck houses as shall be appointed or Established by His Majesty's Governor at Lunenburg or Elsewhere in Nova Scotia or Accadia". None of these treaties made reference to the Mi'kmaq accepting an obligation to pay or collect any tax imposed by British authorities. The Indians did acknowledge the jurisdiction of the British monarch and agreed that disputes be settled "according to the Laws established in His said Majesty's Dominions". The Supreme Court of Canada has held that, in interpreting these treaties, the Court has to "choose from among the various possible interpretations of common intention the one which best reconciles" the interests of the Crown and the Indians when they were entered into. The trade clause has been interpreted as conferring upon the Indians a right to trade for necessities, not a right to trade generally for economic gain.

An expert witness testified on behalf of respondent that at the time of the 1760-1761 treaties goods imported into Nova Scotia were subjected to a small colonial duty, which was charged to importers who passed it on to consumers as a hidden tax, and that there were no exemptions. Indians who traded their goods for rum at the truckhouses paid this hidden tax. According to that expert—a History professor at University of New Brunswick—the treaties conferred no right on the Mi'kmaq not to be required to charge or collect tax for the Crown. On the other hand, appellants' witness—a History professor at Saint Mary's University—was of the opinion that

Il s'agit d'appels interjetés à l'encontre de la décision du juge Bowie de la Cour de l'impôt de rejeter des arguments selon lesquels les Indiens inscrits ne sont pas tenus de percevoir et de verser la taxe sur les produits et services (TPS) (*Loi sur la taxe d'accise*, partie IX) à l'égard des ventes à des clients non indiens dans des points de vente au détail situés dans des réserves en Nouvelle-Écosse. Les appellants soutiennent que certains traités conclus en 1760-1761 entre les autorités britanniques et les Mi'kmaq les dispensaient de l'obligation prévue par la loi de percevoir et de verser les taxes à l'égard de telles ventes.

En 1993 et 1995, on a cotisé les appelants pour la TPS qu'ils n'avaient pas perçue et versée, en y ajoutant des pénalités. Les Indiens ont interjeté appel, sans succès, devant la Cour canadienne de l'impôt. Les appelants exploitaient des postes d'essence et des dépanneurs.

La clause commerciale faisant l'objet du litige se trouve dans des traités de paix et d'amitié; les Indiens s'y engageaient comme suit: «nous ne trafiquerons, ne troquerons et n'échangerons aucune marchandise, de quelque manière que ce soit, si ce n'est qu'avec les personnes ou les gérants des maisons de troc qui seront désignées ou établies par le gouverneur de Sa Majesté à Lunenburg ou ailleurs en Nouvelle-Écosse ou Acadie». Aucun de ces traités ne fait état de l'acceptation par les Mi'kmaq de l'obligation de payer ou de percevoir toute taxe imposée par les autorités britanniques. Les Indiens ont reconnu la souveraineté du monarque britannique et ont convenu qu'en cas de mésentente, ils demanderaient «réparation selon les lois établies dans les Dominions de Sa Majesté». La Cour suprême du Canada a statué que, lorsqu'elle avait à interpréter ces traités, il lui fallait «choisir, parmi les interprétations de l'intention commune qui s'offrent à nous, celle qui concilie le mieux» les intérêts de la Couronne et des Indiens au moment où ils ont été conclus. La clause relative au commerce a été interprétée comme conférant aux Indiens le droit de commercer pour obtenir des biens nécessaires, non un droit de commercer de façon générale pour réaliser des gains financiers.

Un témoin expert a déclaré pour le compte de l'intimé qu'à l'époque de la conclusion des traités de 1760-1761, les biens importés en Nouvelle-Écosse étaient assujettis à de faibles droits coloniaux imputés aux importateurs, qui se répercutaient dans le prix demandé au consommateur sous forme de taxe déguisée. Il n'y avait pas de dispense; les Indiens qui échangeaient leurs produits contre du rhum dans les maisons de troc payaient cette taxe déguisée. Selon cet expert—un professeur d'histoire de l'Université du Nouveau-Brunswick—les traités ne conféraient aux Mi'kmaq nul droit d'échapper à l'obligation d'imputer ou de percevoir une taxe

“it would have been inconceivable to both sides that the Mi’kmaq would pay or collect British taxes”. His evidence was not found helpful by the Tax Court Judge who was not persuaded that taxation was in the mind of either party when the treaties were entered into. He also held that appellants could not rely on the trade clause since their retail outlets did not deal with products of the traditional Mi’kmaq way of life. Finally, the Judge concluded that the evidence did not support the proposition that the authorities even considered conferring on the Mi’kmaq the status of citizens not bound by ordinary laws of general application unless, following consultation, agreeing to be bound.

Three arguments were advanced by appellants upon this appeal. (1) The Judge below erred in law in determining appellants were not entitled to a constitutional exemption in respect of the GST as a result of the treaties and *Constitution Act, 1982*, subsection 35(1). (2) The Judge erred in holding that the treaty promise of peace and friendship did not obligate the authorities to consult with and seek to obtain Mi’kmaq consent to the imposition of any new burdens and to accommodate Mi’kmaq interests if their consent was not forthcoming. (3) The Judge misdirected himself in failing to recognize a duty of consultation on the respondent prior to infringing Mi’kmaq treaty trade rights.

Held, the appeals should be dismissed.

Appellants argued that their treaty rights to trade with non-Indians were not limited to fish and other commodities which they gathered. They further submitted that treaty rights are evolutionary in nature and not frozen in time. Indeed, our Supreme Court has held that treaty rights are to be interpreted generously so as to uphold the honour of the Crown. The Mi’kmaq were, however, fishers and hunters and there was nothing in the record herein to suggest that the trade clause was intended to apply to goods other than those they traded for “necessaries”. There was nothing in either the treaties or contextual evidence which supported the proposition that the treaties immunize the Mi’kmaq from a statutory obligation to collect and remit tax on sales of non-traditional goods to non-Indians.

Nor did the argument as to treaties not being frozen in time avail appellants. Accepting that treaties are to be afforded a

pour la Couronne. Pour sa part, le témoin des appelants—un professeur d’histoire de la Saint Mary’s University—était d’avis qu’«il aurait été impensable pour les deux parties que les Mi’kmaq paient ou perçoivent des taxes des Britanniques». Le juge de la Cour de l’impôt a jugé ce dernier témoignage guère utile, et n’était pas convaincu que l’une ou l’autre partie avait à l’esprit la question de la taxation lorsque les traités ont été conclus. Il a également statué que les appelants ne pouvaient invoquer la clause commerciale, puisque les points de vente au détail exploités par ceux-ci n’avaient pas trait aux produits du mode de vie traditionnel des Mi’kmaq. Finalement, le juge a conclu qu’aucun élément de preuve ne permettait de croire que les autorités aient même envisagé de conférer aux Mi’kmaq le statut de citoyens qui ne seraient pas liés par les lois ordinaires d’application générale à moins d’avoir d’abord été consultés et d’avoir accepté d’être liés par ces lois.

Les appelants ont soulevé trois arguments dans le cadre de l’appel. 1) Le juge d’instance inférieure a commis une erreur de droit en concluant que les appelants n’étaient pas dispensés pour des motifs constitutionnels, fondés sur le paragraphe 35(1) de la *Loi constitutionnelle de 1982*, de percevoir et verser la TPS. 2) Le juge a commis une erreur en statuant que la promesse de paix et d’amitié énoncée dans les traités n’obligeait pas les autorités à consulter les Mi’kmaq et à tenter d’obtenir leur consentement en vue de l’imposition de nouvelles charges et à tenir compte, en l’absence de consentement, des intérêts de ces derniers. 3) Le juge s’est mal dirigé en droit en faisant défaut de reconnaître que l’intimée avait l’obligation de consulter les Mi’kmaq avant d’enfreindre leur droit de commerce prévu par traité.

Arrêt: les appels doivent être rejetés.

Les appelants ont soutenu que leurs droits issus des traités de commercer avec des non-Indiens ne se limitaient pas aux produits, notamment de la pêche, qu’ils pouvaient récolter. Ils ont ajouté que les droits issus des traités ont un caractère évolutif et ne sont pas figés à la date de la signature. La Cour suprême a de fait statué que les droits issus de traités devaient être interprétés libéralement, d’une façon qui préserve l’honneur de la Couronne. Les Mi’kmaq étaient toutefois des pêcheurs et des chasseurs, et rien au dossier ne permettait en l’espèce de penser que la clause commerciale était censée s’appliquer à des produits autres que ceux qu’ils échangeaient contre des «biens nécessaires». Ni les traités ni la preuve contextuelle n’étaient l’assertion selon laquelle les traités dispensent les Mi’kmaq de l’obligation prévue par la loi de percevoir et de verser une taxe à l’égard des ventes de produits non traditionnels à des non-Indiens.

Les appelants ne pouvaient non plus faire valoir comme argument que les traités ne sont pas figés dans le temps. Il ne

generous construction, that is not to be confused with a vague sense of after-the-fact largesse. It would be difficult to regard the goods sold by appellants in the mainstream economy as falling within the treaty protected trade.

In rejecting the submission that the treaties, being ones of "Peace and Friendship", imposed upon the Crown a fiduciary duty of good faith negotiating, the Tax Court Judge concluded that the Mi'kmaq understood that they were obtaining the benefit of the protection of the British legal system along with the burden of being subject to those laws. The treaties did not contemplate that the Mi'kmaq would be forever exempt from the application of laws generally applicable to the trading of goods with non-Indians in the mainstream economy as opposed to the trading of goods in the Mi'kmaq traditional economy. As held by the Supreme Court in *Nowejjick v. The Queen*, "Indians are citizens and, in affairs of life not governed by treaties or the *Indian Act*, they are subject to all of the responsibilities, including payment of taxes, of other Canadian citizens".

As to whether appellants ought to have been consulted before Part IX of the *Excise Tax Act* was enacted in that they might possess a treaty right to trade at their retail outlets, the cases relied upon by appellants could be distinguished as there was here neither an established treaty right nor a strong *prima facie* case for a trade right or a fiduciary duty to consult.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Constitution Act, 1982, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44], s. 35(1).

Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15, Part IX (as enacted by S.C. 1990, c. 45, s. 12).

Indian Act, R.S.C., 1985, c. I-5, ss. 87, 89 (as am. by R.S.C., 1985 (4th Suppl.), c. 17, s. 12).

Treaties of the Mi'kmaq, 1725, 1752, 1760-1761.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

FOLLOWED:

R. v. Marshall, [1999] 3 S.C.R. 456; (1999), 178 N.S. (2d) 201; 177 D.L.R. (4th) 513; 138 C.C.C. (3d) 97; [1999] 4 C.N.L.R. 161; 246 N.R. 83; *R. v. Sioui*, [1990] 1 S.C.R. 1025; (1990), 70 D.L.R. (4th) 427; 56 C.C.C.

faut pas confondre les règles généreuses d'interprétation des traités, qui sont appropriées, avec un vague sentiment de largesse *a posteriori*. Il serait difficile de considérer que sont visés par le droit de commercer garanti par traité les produits de l'économie régulière vendus par les appelants.

Rejetant la prétention selon laquelle, comme les traités étaient des traités «de paix et d'amitié», ils imposaient à la Couronne l'obligation de négocier de bonne foi, le juge de la Cour de l'impôt a conclu que les Mi'kmaq comprenaient que, jouissant de la protection des lois britanniques, ils étaient également assujettis à celles-ci. Les traités ne prévoyaient pas que les Mi'kmaq seraient pour toujours dispensés de l'application des lois généralement applicables au commerce de produits avec des non-Indiens dans le cadre de l'économie régulière; n'étaient plutôt visé que le commerce des produits de l'économie traditionnelle des Mi'kmaq. Tel qu'en a décidé la Cour suprême dans *Nowejjick c. La Reine*, «[!]es Indiens possèdent la citoyenneté canadienne et, dans les affaires qui ne sont régies ni par des traités ni par la *Loi sur les Indiens*, ils ont les mêmes responsabilités, dont le paiement d'impôts, que les autres citoyens canadiens».

Quant à savoir si on était tenu de consulter les appelants avant d'adopter la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, parce qu'ils pourraient disposer du droit issu de traité de commerce dans leurs points de vente au détail, une distinction pouvait être établie d'avec les décisions invoquées par les appelants, puisque ceux-ci ne disposaient pas d'un droit issu de traité établi, ni n'avaient solidement démontré *prima facie* l'existence soit d'un droit de commercer, soit d'une obligation fiduciaire de consulter.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi constitutionnelle de 1982, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44], art. 35(1).

Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985), ch. E-15, partie IX (édicte par L.C. 1990, ch. 45, art. 12).

Loi sur les Indiens, L.R.C. (1985), ch. I-5, art. 87, 89 (mod. par L.R.C. (1985) (4^e suppl.), ch. 17, art. 12).

Traités des Mi'kmaq, 1725, 1752, 1760-1761.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS SUIVIES:

R. c. Marshall, [1999] 3 R.C.S. 456; (1999), 178 N.S. (2d) 201; 177 D.L.R. (4th) 513; 138 C.C.C. (3d) 97; [1999] 4 C.N.L.R. 161; 246 N.R. 83; *R. c. Sioui*, [1990] 1 R.C.S. 1025; (1990), 70 D.L.R. (4th) 427; 56 C.C.C.

(3d) 225; [1990] 3 C.N.L.R. 127; 109 N.R. 22; 30 Q.A.C. 287; *Mitchell v. M.N.R.*, [2001] 1 S.C.R. 911; (2001), 199 D.L.R. (4th) 385; [2001] 3 C.N.L.R. 122; 83 C.R.R. (2d) 1; [2002] 3 C.T.C. 359; 269 N.R. 207; 5 T.T.R. (2d) 567; *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29; (1983), 144 D.L.R. (3d) 193; [1983] 2 C.N.L.R. 89; [1983] CTC 20; 83 DTC 5041; 46 N.R. 41; *Westbank First Nation v. British Columbia* (2000), 191 D.L.R. (4th) 180; [2001] 1 C.N.L.R. 361 (B.C.S.C.).

DISTINGUISHED:

Delgamuukw v. British Columbia, [1997] 3 S.C.R. 1010; (1997), 153 D.L.R. (4th) 193; 99 B.C.A.C. 161; [1998] 1 C.N.L.R. 14; 220 N.R. 161; *R. v. Marshall*, [1999] 3 S.C.R. 533; (1999), 179 N.S.R. (2d) 1; 179 D.L.R. (4th) 193; 139 C.C.C. (3d) 391; [1999] 4 C.N.L.R. 301; 247 N.R. 306; *Haida Nation v. British Columbia (Minister of Forests)* (2002), 216 D.L.R. (4th) 1; [2002] 10 W.W.R. 587; 172 B.C.A.C. 75; 5 B.C.L.R. (4th) 33; [2002] 4 C.N.L.R. 117 (B.C.C.A.); *Transcanada Pipelines Ltd. v. Beardmore (Township)* (2000), 186 D.L.R. (4th) 403; [2000] 3 C.N.L.R. 153; 137 O.A.C. 201 (Ont. C.A.).

CONSIDERED:

R. v. Badger, [1996] 1 S.C.R. 771; (1996), 181 A.R. 321; 133 D.L.R. (4th) 324; [1996] 4 W.W.R. 457; 37 Alta. L.R. (3d) 153; 105 C.C.C. (3d) 289; [1996] 2 C.N.L.R. 77; 195 N.R. 1; 116 W.A.C. 321.

APPEALS from a Tax Court of Canada decision (*Pictou v. Canada*, [2001] 1 C.N.L.R. 230; [2000] G.S.T.C. 39 (T.C.C.)) that status Indians in Nova Scotia are not exempt from collecting and remitting the GST on sales to non-Indians. Appeals dismissed.

APPEARANCES:

D. Bruce Clarke for appellants.
Peter J. Leslie for respondent.

SOLICITORS OF RECORD:

Burchell Green Hayman Parish, Halifax, for appellants.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

(3d) 225; [1990] 3 C.N.L.R. 127; 109 N.R. 22; 30 C.A.Q. 287; *Mitchell c. M.R.N.*, [2001] 1 R.C.S. 911; (2001), 199 D.L.R. (4th) 385; [2001] 3 C.N.L.R. 122; 83 C.R.R. (2d) 1; [2002] 3 C.T.C. 359; 269 N.R. 207; 5 T.T.R. (2d) 567; *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29; (1983), 144 D.L.R. (3d) 193; [1983] 2 C.N.L.R. 89; [1983] CTC 20; 83 DTC 5041; 46 N.R. 41; *Westbank First Nation v. British Columbia* (2000), 191 D.L.R. (4th) 180; [2001] 1 C.N.L.R. 361 (C.S.C.-B.).

DISTINCTION FAITE D'AVEC:

Delgamuukw c. Colombie-Britannique, [1997] 3 R.C.S. 1010; (1997), 153 D.L.R. (4th) 193; 99 B.C.A.C. 161; [1998] 1 C.N.L.R. 14; 220 N.R. 161; *R. c. Marshall*, [1999] 3 R.C.S. 533; (1999), 179 N.S.R. (2d) 1; 179 D.L.R. (4th) 193; 139 C.C.C. (3d) 391; [1999] 4 C.N.L.R. 301; 247 N.R. 306; *Haida Nation v. British Columbia (Minister of Forests)* (2002), 216 D.L.R. (4th) 1; [2002] 10 W.W.R. 587; 172 B.C.A.C. 75; 5 B.C.L.R. (4th) 33; [2002] 4 C.N.L.R. 117 (C.A.C.-B.); *Transcanada Pipelines Ltd. v. Beardmore (Township)* (2000), 186 D.L.R. (4th) 403; [2000] 3 C.N.L.R. 153; 137 O.A.C. 201 (C.A. Ont.).

DÉCISION EXAMINÉE:

R. c. Badger, [1996] 1 R.C.S. 771; (1996), 181 A.R. 321; 133 D.L.R. (4th) 324; [1996] 4 W.W.R. 457; 37 Alta. L.R. (3d) 153; 105 C.C.C. (3d) 289; [1996] 2 C.N.L.R. 77; 195 N.R. 1; 116 W.A.C. 321.

APPELS interjetés à l'encontre d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt (*Pictou c. Canada*, [2001] 1 C.N.L.R. 230; [2000] G.S.T.C. 39 (C.C.I.)) portant que les Indiens inscrits de la Nouvelle-Écosse ne sont pas dispensés de percevoir et de verser la TPS à l'égard des ventes à des non-Indiens. Appels rejetés.

ONT COMPARU:

D. Bruce Clarke pour les appelants.
Peter J. Leslie pour l'intimée.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Burchell Green Hayman Parish, Halifax, pour les appelants.
Le sous-procureur général du Canada pour l'intimée.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

[1] STONE J.A.: The fundamental issue in these appeals is whether the appellants, who are registered status Indians in Nova Scotia, are required to collect and remit Goods and Services Tax pursuant to Part IX of the *Excise Tax Act*, R.S.C., 1985, c. E-15 (as enacted by S.C. 1990, c. 45, s. 12), on sales to non-Indian customers at their retail outlets situate on their respective reserves in the province of Nova Scotia. The appellants contend that by a series of treaties made between the Mi'kmaq and the British authorities in Nova Scotia in 1760-1761 they are immune from any obligation imposed by that statute to collect and remit the tax on such sales.

[2] By assessments dated February 12, 1993 (Roderick A. Googoo), May 16, 1993 (Jo-Ann Toney-Thorpe), May 16, 1995 (Vaughn Pictou), and December 1, 1995 (Edward Googoo), the respective appellants were assessed by the respondent for amounts of Goods and Services Tax that they had failed to collect and remit, as well as for penalties. Each of these assessments were challenged in the Tax Court of Canada where the appeals were dismissed by judgments dated May 29, 2002 [[2001] 1 C.N.L.R. 230]. These judgments are under appeal herein. The retail businesses of the appellants were of a like kind differing only in extent. Vaughn Pictou ran a gas bar on the Yarmouth Reserve; Edward Googoo and Roderick A. Googoo operated contiguous gas bars and convenience stores on the Whycocomagh Reserve; Jo-Ann Toney-Thorpe ran a convenience store on the Cambridge Reserve. During the relevant periods, sales to non-Indian customers at these various retail outlets ranged from \$26,000 to \$159,000 per month.

Arguments at trial

[3] The appellants raised four distinct points of arguments at trial. They contended that a trade clause

Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par

[1] LE JUGE STONE, J.C.A.: La question en litige fondamentale dans le cadre des présents appels est celle de savoir si les appelants, qui sont des Indiens inscrits de la Nouvelle-Écosse, sont tenus de percevoir et de verser la taxe sur les produits et services, en application de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15 (édicte par L.C. 1990, ch. 45, art. 12), à l'égard des ventes à des clients non indiens dans les points de vente au détail situés dans leur réserve respective en Nouvelle-Écosse. Les appelants soutiennent qu'en vertu d'une série de traités conclus entre les Mi'kmaq et les autorités britanniques en 1760-1761 en Nouvelle-Écosse, ils sont dispensés à l'obligation prévue par cette loi de percevoir et de verser la taxe à l'égard de telles ventes.

[2] Au moyen de cotisations datées du 12 février 1993 (Roderick A. Googoo), du 16 mai 1993 (Jo-Ann Toney-Thorpe), du 16 mai 1995 (Vaughn Pictou) et du 1^{er} décembre 1995 (Edward Googoo), l'intimée a imposé chacun des appelants pour les montants de taxe sur les produits et services qu'ils avaient omis de percevoir et de verser, en y ajoutant des pénalités. Chacune de ces cotisations a été contestée devant la Cour canadienne de l'impôt; tous les appels ont été rejetés par des jugements datés du 29 mai 2002 [[2001] 1 C.N.L.R. 230]. Ces jugements font l'objet du présent appel. Les commerces de détail des appelants étaient tous de même type, seule leur taille étant variable. Vaughn Pictou exploitait un poste d'essence dans la réserve de Yarmouth; Edward Googoo et Roderick A. Googoo exploitaient des postes d'essence et des dépanneurs adjacents dans la réserve de Whycocomagh; Jo-Ann Toney-Thorpe exploitait un dépanneur dans la réserve de Cambridge. Pendant les périodes en cause, les ventes à des clients non indiens dans ces divers points de vente au détail se sont élevées à des sommes variant de 26 000 \$ à 159 000 \$ par mois.

Arguments soulevés au procès

[3] Les appelants ont soulevé quatre arguments distincts au procès. Ils ont soutenu qu'une clause

contained in 1760-1761 treaties between the Mi'kmaq and British authorities in Nova Scotia had the effect of immunizing the Mi'kmaq from any legislation purporting to require them to assist the respondent in collecting tax on sales made to non-Indian customers in the course of trade. They further contended that apart from the trade clause the 1760-1761 treaties, being treaties of peace and friendship, had the effect of immunizing the Mi'kmaq from any legislation that imposed new burdens upon them unless the Mi'kmaq were first consulted and agreed to the imposition of such burdens before they were imposed. Finally, the appellants contended that they are exempt from the obligation to collect and remit taxes by virtue of section 87 of the *Indian Act*, R.S.C., 1985, c. I-5, and in any event that section 89 [as am. by R.S.C., 1985 (4th Supp.), c. 17, s. 12] of that statute protects their property on the reserves from seizure by the respondent. His Honour Judge Bowie of the Tax Court of Canada rejected all of these arguments, the last two of which are not being pursued in this Court.

The trade clause

[4] The trade clause in issue is contained in treaties of peace and friendship made in Nova Scotia between the Mi'kmaq and British authorities in 1760 and 1761. Before these treaties were concluded, in mid-February 1760 the Passamaquoddy and St. John's River (Maliseet) Indians of present day New Brunswick travelled to Halifax with a view to concluding a treaty of peace and friendship with the British colonial authorities, which was signed on February 23, 1760. At the end of the same month, Paul Laurent of LaHave and Michael Augustine of Richibucto, Mi'kmaq Chiefs, arrived in Halifax with the same object in view. The Tax Court Judge commented on this endeavour at paragraph 19 of his reasons:

The terms of the treaties just concluded with the Maliseet and the Passamaquoddy were communicated to them, and they indicated to the Colonial Governor that the Mi'kmaq would be willing to accept the same conditions. Treaties with the Mi'kmaq were in fact concluded upon the same terms as those with the Maliseet and Passamaquoddy. The British intended to enter into a comprehensive treaty with the various Mi'kmaq villages. This comprehensive treaty was never concluded, but

commerciale prévue dans les traités conclus en 1760-1761 entre les Mi'kmaq et les autorités britanniques en Nouvelle-Écosse avait pour effet de dispenser les Mi'kmaq de l'application de toute loi leur enjoignant d'aider l'intimée à percevoir une taxe sur les ventes à des clients non indiens dans le cours des affaires. Outre la clause commerciale des traités de 1760-1761, ils soutiennent que, puisque ceux-ci étaient des traités de paix et d'amitié, ils avaient pour effet de dispenser les Mi'kmaq de l'application de toute loi leur imposant des obligations nouvelles à moins qu'on ne les ait d'abord consultés et obtenu leur consentement. Les appelants ont enfin prétendu que l'article 87 de la *Loi sur les Indiens*, L.R.C. (1985), ch. I-5, les dispensait de l'obligation de percevoir et de verser des taxes et, qu'en tout état de cause, l'article 89 [mod. par L.R.C. (1985) (4^e suppl.), ch. 17, art. 12] de cette loi faisait obstacle à la saisie de leurs biens dans une réserve par l'intimée. Le juge Bowie de la Cour canadienne de l'impôt a rejeté tous ces arguments; notre Cour ne traitera pas plus avant des deux derniers.

La clause commerciale

[4] La clause commerciale en question figure dans des traités de paix et d'amitié conclus en Nouvelle-Écosse, en 1760 et 1761, entre les Mi'kmaq et les autorités britanniques. Avant que ces traités ne soient conclus, à la mi-février 1760, les Pescomodys et les Indiens (Malécites) du fleuve Saint-Jean, de l'actuel Nouveau-Brunswick, se sont rendus à Halifax en vue de conclure un traité de paix et d'amitié avec les autorités coloniales britanniques, lequel traité a été signé le 23 février 1760. À la fin du même mois, les chefs Mi'kmaq Paul Laurent, de LaHave, et Michael Augustine, de Richibucto, sont arrivés à Halifax dans le même but. Le juge de la Cour canadienne de l'impôt a émis les commentaires suivants sur cette tentative, au paragraphe 19 de ces motifs:

Les modalités des traités venant d'être conclus avec les Malécites et les Pescomodys ont été communiquées aux deux chefs, qui ont dit au gouverneur de la colonie que les Mi'kmaq seraient disposés à accepter les mêmes conditions. Des traités avec les Mi'kmaq ont effectivement été conclus selon les mêmes modalités que dans le cas des Malécites et des Pescomodys. Les Britanniques entendaient conclure un traité global avec les divers villages micmacs. Un traité global n'a

the villages did all enter into treaties on the same terms, including the clause as to trade and truckhouses.

[5] A Treaty of Peace and Friendship between Paul Laurent and Governor Charles Lawrence of Nova Scotia, signed on March 10, 1760, contains the following undertaking by Laurent:

And I do further promise for myself and my tribe that we will not either directly or indirectly, assist any of the enemies of His most sacred Majesty King George the Second, his heirs or Successors, nor hold any manner of Commerce traffick nor intercourse with them, but on the contrary, will as much as may be in our power discover and make known to His Majesty's Governor, any ill designs which may be formed or contrived against His Majesty's subjects. And I do further engage that we shall not traffick, barter or Exchange any Commodities in any manner but with such persons or the managers of such Truck houses as shall be appointed or Established by His Majesty's Governor at Lunenburg or Elsewhere in Nova Scotia or Accadia. [Emphasis added.]

The emphasized language is sometimes referred to as the "trade clause". A Treaty of Peace and Friendship containing identical terms between Governor Lawrence and Michael Augustine, was signed March 10, 1760. As the Tax Court Judge indicated, the various Mi'kmaq villages in Nova Scotia subsequently entered treaties on the same terms including the trade clause. Thus a treaty with the Mi'kmaq of Cape Breton was entered into on June 25, 1761. None of these treaties make any reference to the Mi'kmaq accepting an obligation to pay or collect any tax imposed by the British authorities. By their terms, the Mi'kmaq "acknowledged the jurisdiction and Dominion" of the British monarch "over the Territories of Nova Scotia or Acadia and do make submission to His Majesty in the most perfect, ample and solemn manner" and agreed that settlement of disputes be not by "private satisfaction or Revenge" but "according to the Laws established in His said Majesty's Dominions".

jamais été conclu, mais les villages ont tous bel et bien conclu des traités comportant les mêmes modalités, y compris la clause commerciale et les maisons de troc.

[5] Un Traité de paix et d'amitié conclu entre Paul Laurent et le gouverneur Charles Lawrence de la Nouvelle-Écosse et signé le 10 mars 1760 renferme l'engagement suivant pris par Laurent:

[TRADUCTION] Et je promets en outre, en mon nom et au nom de ma tribu, que nous n'assisterons, ni directement ni indirectement, aucun des ennemis de Sa Majesté très sacrée le Roi George II, de ses héritiers ou successeurs, ni ne ferons quelque forme de commerce, de trafic ou d'échanges avec eux; mais qu'au contraire nous ferons tout ce qui est en notre pouvoir pour découvrir et signaler au gouverneur de Sa Majesté tout complot formé ou ourdi contre les sujets de Sa Majesté. Et je prends en outre l'engagement que nous ne trafiquerons, ne troquerons et n'échangerons aucune marchandise, de quelque manière que ce soit, si ce n'est qu'avec les personnes ou les gérants des maisons de troc qui seront désignées ou établies par le gouverneur de Sa Majesté à Lunenburg ou ailleurs en Nouvelle-Écosse ou Acadie. [Non souligné dans l'original.]

Le passage souligné est parfois désigné sous le nom de «clause commerciale». Un Traité de paix et d'amitié renfermant des modalités identiques a été conclu entre le gouverneur Lawrence et Michael Augustine et signé le 10 mars 1760. Comme le juge de la Cour canadienne de l'impôt l'a mentionné, les divers villages Mi'kmaq de la Nouvelle-Écosse ont conclu par la suite des traités comportant les mêmes modalités, y compris la clause commerciale. Les Mi'kmaq du Cap-Breton ont ainsi conclu un traité le 25 juin 1761. Aucun de ces traités ne fait état de l'acceptation par les Mi'kmaq de l'obligation de payer ou de percevoir toute taxe imposée par les autorités britanniques. Selon leurs termes, les Mi'kmaq ont déclaré reconnaître «[TRADUCTION] la juridiction et la domination» du souverain britannique «[TRADUCTION] sur les territoires de la Nouvelle-Écosse ou d'Acadie et nous faisons notre soumission à Sa Majesté de la manière la plus complète et la plus solennelle». Les Mi'kmaq ont également convenu qu'en cas de mésentente ils n'exerceraient «[TRADUCTION] aucune vengeance personnelle, mais que nous demanderons réparation selon les lois établies dans les Dominions de Sa Majesté».

[6] The Supreme Court of Canada had occasion to consider the scope of the 1760-1761 trade clause in *R. v. Marshall*, [1999] 3 S.C.R. 456. As Binnie J. there noted for the majority, at paragraph 29, the “genesis of the Mi’kmaq trade clause is . . . found in the Governor’s earlier negotiations with the Maliseet and Passamaquody First Nations”, when the chiefs of those First Nations requested and the British agreed to establish, “a truckhouse . . . for the furnishing them with necessaries, in Exchange for their Peltry”, which the Crown was honour bound to do. The treaties themselves made no mention of the right to fish. The task facing the Court, as was articulated by Lamer J. (as he then was) in *R. v. Sioui*, [1990] 1 S.C.R. 1025, at page 1069, was to “choose from among the various possible interpretations of common intention the one which best reconciles” the interests of the Mi’kmaq and of the Crown at the time the treaties were made. In Binnie J.’s view, at paragraph 35, the “trade clause would not have advanced British objectives (peaceful relations with a self-sufficient Mi’kmaq people) or Mi’kmaq objectives (access to European ‘necessaries’ on which they had come to rely) unless the Mi’kmaq were assured at the same time of continued access, implicitly or explicitly, to wildlife to trade”. Binnie J. then turned to a consideration of the extrinsic evidence, stating at paragraph 58:

The recorded note of February 11, 1760 was that “there might be a Truckhouse established, for the furnishing them with necessaries” (emphasis added). What is contemplated therefore is not a right to trade generally for economic gain, but rather a right to trade for necessaries. The treaty right is a regulated right and can be contained by regulation within its proper limits.

He drew from this evidence the existence of an implied term that the Mi’kmaq had a right under the treaties to fish and hunt for the products they had by the treaties a right to trade with the British authorities in exchange for “necessaries”.

[6] La Cour suprême du Canada a eu l’occasion d’examiner la portée de la clause commerciale des traités de 1760-1761 dans l’affaire *R. c. Marshall*, [1999] 3 R.C.S. 456. Tel que le juge Binnie l’a alors souligné au nom de la majorité, au paragraphe 29, la «clause relative au commerce des Mi’kmaq tire [...] son origine des négociations antérieures du gouverneur avec les Premières nations Maliseet et Passamaquody», alors que les chefs de ces premières nations ont demandé «l’établissement d’une maison de troc afin de leur fournir des biens nécessaires, en échange de leurs pelleteries», ce que les Britanniques ont convenu de faire; la Couronne est liée sur son honneur à cet égard. Les traités eux-mêmes ne faisaient nulle mention du droit de pêcher. Le rôle de la Cour, tel que l’a énoncé le juge Lamer (plus tard juge en chef) dans *R. c. Sioui*, [1990] 1 R.C.S. 1025, à la page 1069, consiste à «choisir, parmi les interprétations de l’intention commune qui s’offrent à nous, celle qui concilie le mieux» les intérêts des Mi’kmaq et de la Couronne au moment où les traités ont été conclus. De l’avis du juge Binnie (au paragraphe 35), la «clause relative au commerce n’aurait pas favorisé les objectifs des Britanniques (des relations harmonieuses avec un peuple mi’kmaq auto-suffisant) ni ceux des Mi’kmaq (l’accès aux “biens nécessaires” européens, sur lesquels ils étaient venus à compter) si les Mi’kmaq n’avaient pas été assurés, implicitement ou explicitement, d’avoir un accès continu aux ressources de la faune pour en faire le commerce.» Le juge Binnie s’est ensuite penché sur la question de la preuve extrinsèque et a déclaré ce qui suit, au paragraphe 58 de ses motifs:

Le document du 11 février 1760 faisait état de «l’établissement d’une maison de troc afin de leur fournir des biens nécessaires» (je souligne). Par conséquent, ce qui est envisagé ce n’est pas un droit de commercer de façon générale pour réaliser des gains financiers, mais plutôt un droit de commercer pour pouvoir se procurer des biens nécessaires. Le droit issu du traité est un droit réglementé qui peut, par règlement, être circonscrit à ses limites appropriées.

Il a déduit de cette preuve l’existence d’une clause implicite portant que les traités conféraient aux Mi’kmaq le droit de pêcher et de chasser les produits qu’ils avaient le droit, en vertu des traités, d’échanger avec les autorités britanniques contre des «biens nécessaires».

[7] As is apparent, the Tax Court Judge well understood that the treaties in issue were to be interpreted in their historical context, as was laid down in recent decisions of the Supreme Court of Canada including *Marshall, supra*. At paragraph 28 of his reasons, he quoted Cory J. in *R. v. Badger*, [1996] 1 S.C.R. 771, at paragraph 52, that “when considering a treaty, a court must take into account the context in which the treaties were negotiated, concluded and committed to writing”. Cory J. also pointed out that “treaties . . . recorded an agreement that had already been reached orally and they did not always record the full extent of the oral agreement”, and that they were “drafted in English by representatives of the Canadian government who, it should be assumed, were familiar with common law doctrines”. There was thus a need for sensitivity to cultural and linguistic differences between the parties in interpreting the language of a treaty. In *Marshall, supra*, Binnie J. drew attention, at paragraph 13, to views of Lamer J. in *Sioui, supra*, at page 1068, that “[t]he historical context, which has been used to demonstrate the existence of the treaty, may equally assist us in interpreting the extent of the rights contained in it”.

Historical and contextual evidence

[8] The trial record consists in large measure of a voluminous record of historical documents from archival and published sources, the authenticity of which was accepted by the parties. As this record reveals and as the Tax Court Judge observed at paragraphs 12 and 13 of his reasons, the treaty-making process between the British and the Mi’kmaq was well underway by 1725 when the British met at Boston with the Penobscot, who represented the Abenaki of what is now the state of Maine, the Maliseet of what is now southwestern New Brunswick, and the Mi’kmaq of Nova Scotia. Present at these negotiations on behalf of Nova Scotia was Paul Mascarene, a member of His Majesty’s Council. The negotiations resulted in a treaty dated December 15, 1725 affecting the Mi’kmaq in Nova Scotia, which was ratified on June 11, 1726 at Annapolis Royal. By this treaty the Mi’kmaq made “our Submission to His Said Majesty in as ample a Manner as we have formerly done to the Most Christian King”, and agreed that “any

[7] Il est manifeste que le juge de la Cour de l’impôt a bien compris qu’il fallait interpréter les traités en cause selon le contexte historique, tel qu’il a été énoncé dans de récents arrêts de la Cour suprême du Canada, notamment *Marshall*, précité. Au paragraphe 28 de ses motifs, il a cité le juge Cory dans *R. c. Badger*, [1996] 1 R.C.S. 771, qui a déclaré ce qui suit (au paragraphe 52): «le tribunal qui examine un traité doit tenir compte du contexte dans lequel les traités ont été négociés, conclus et couchés par écrit.» Le juge Cory a également souligné qu’en «tant qu’écrits, les traités constataient des accords déjà conclus verbalement, mais ils ne rapportaient pas toujours la pleine portée des ententes verbales», et qu’ils «ont été rédigés en anglais par des représentants du gouvernement canadien qui, on le présume, connaissaient les doctrines de common law». Pour interpréter un traité, il était donc nécessaire de prendre en compte les différences culturelles et linguistiques existant entre les parties. Dans *Marshall*, précité, au paragraphe 13, le juge Binnie a attiré l’attention sur l’opinion exprimée par le juge Lamer dans *Sioui*, précité, à la page 1068, selon laquelle «[s]i le contexte historique a pu servir à démontrer l’existence du traité, il peut tout aussi bien nous aider à interpréter l’étendue des droits qui sont contenus dans ce traité».

Preuve de nature historique et contextuelle

[8] Le dossier d’instruction consiste pour une large part en un nombre important de documents historiques tirés d’archives et de sources publiées, dont l’authenticité a été reconnue par les parties. Comme le dossier le révèle et tel que le juge de la Cour de l’impôt l’a fait observer aux paragraphes 12 et 13 de ses motifs, le processus de conclusion de traités allait bon train entre les Mi’kmaq et les Britanniques en 1725, alors que ces derniers ont tenu des réunions à Boston avec des Penobscots, qui représentaient les Abénaquis de ce qui est maintenant devenu le Maine, des Malécites de l’actuelle région sud-ouest du Nouveau-Brunswick et des Mi’kmaq de la Nouvelle-Écosse. Paul Mascarene, membre du Conseil de Sa Majesté, représentait la Nouvelle-Écosse à ces négociations. Les négociations ont donné lieu à un traité, daté du 15 décembre 1725 et visant les Mi’kmaq de la Nouvelle-Écosse, qui a été ratifié le 11 juin 1726 à Annapolis Royal. Par ce traité, les Mi’kmaq ont fait leur «[TRADUCTION] soumission à

misunderstanding Quarrell or injury” should not be for “private Revenge” but “for Redress according to his Majesty’s Laws”. The treaty made no provision for trade with the Indians nor for taxation.

[9] On August 15, 1749, immediately after Halifax was founded and became the new centre of government for Nova Scotia, representatives of the St. John’s Indians agreed with Governor Edward Cornwallis to renew and confirm the December 15, 1725 treaty made at Boston. The renewal proved ineffectual, and relations grew so sour between the Mi’kmaq and the British authorities at Halifax that in October of the same year the latter took the unusual step of authorizing the temporary expedient of a bounty “for every Indian Micmac taken or killed”. Hostilities between the British and the Mi’kmaq were obviously not conducive to promotion of British settlement in the province. At the same time, the British were anxious to wean the Mi’kmaq away from the influence of the French of what is now Cape Breton and Prince Edward Islands and Acadians of peninsular Nova Scotia.

[10] Later, in November 1752, the British authorities in Nova Scotia entered into a treaty with the Mi’kmaq of Shubenacadie who were represented by Jean Baptise Cope. That treaty contained a trade clause reading in part:

It is agreed that the said Tribe of Indians shall not be hindered from but have free liberty of Hunting and Fishing as usual and that if they shall think a Truck House needfull at the River Chibenaccadie, or any other place of their resort they shall have the same built and proper Merchandize, lodged therein to be exchanged for what the Indians shall have to dispose of and that in the mean time the said Indians shall have free liberty to bring for Sale to Halifax or any other Settlement within the Province Skins, Feathers, Fowl, Fish or any other thing they shall have to sell where they shall have liberty to dispose of to their best Advantage.

Sa Majesté de manière aussi complète qu’ils l’avaient fait précédemment au Roi Très Chrétien» et ont convenu «[TRADUCTION] qu’en cas de querelle ou mésentente, nous n’exercerons aucune vengeance personnelle, mais que nous demanderons réparation selon les lois de Sa Majesté». Le traité ne faisait nulle mention de commerce avec les Indiens non plus que de taxation.

[9] Le 15 août 1749, immédiatement après qu’Halifax a été fondée et est devenue le nouveau siège du gouvernement de la Nouvelle-Écosse, des représentants des Indiens de Saint-Jean se sont entendus avec le gouverneur Edward Cornwallis pour reconduire et confirmer le traité conclu le 15 décembre 1725 à Boston. La reconduction n’a pas produit ses effets et les relations sont devenues si mauvaises entre les Mi’kmaq et les autorités britanniques d’Halifax qu’en octobre de la même année, ces dernières ont autorisé à titre d’expédient inhabituel temporaire qu’une prime soit versée «[TRADUCTION] pour chaque Indien micmac pris ou tué». Les hostilités entre les Mi’kmaq et les Britanniques ne favorisaient manifestement pas l’établissement de ces derniers dans la province. Les Britanniques désiraient en même temps soustraire les Mi’kmaq de l’influence des Français se trouvant dans ce qui constitue actuellement le Cap-Breton et l’Île-du-Prince-Édouard et des Acadiens de la péninsule de la Nouvelle-Écosse.

[10] Plus tard, soit en novembre 1752, les autorités britanniques de la Nouvelle-Écosse ont conclu avec les Mi’kmaq de Shubenacadie, représentés par Jean Baptiste Cope, un traité contenant une clause commerciale, dont voici un extrait:

[TRADUCTION] Il est convenu que ladite tribu d’Indiens ne sera pas empêchée, mais aura l’entière liberté de chasser et de pêcher comme d’habitude, et que, si elle juge nécessaire que soit établie une maison de troc sur la rivière Shubenacadie ou à tout autre endroit de son choix, ladite maison sera construite et les marchandises voulues y seront entreposées, afin de servir au troc avec ce dont les Indiens disposeront, et qu’entre-temps les Indiens auront l’entière liberté d’apporter, aux fins de vente, à Halifax ou à tout autre établissement de la province, des peaux, des plumes, du gibier, du poisson ou tout autre article qu’ils auront à vendre, où ils auront le loisir d’en disposer à leur plus grand avantage.

As Cope was not generally authorized to enter the treaty it seems not to have survived subsequent hostilities which continued to punctuate relations between the Mi'kmaq and the British in Nova Scotia. The treaty was silent as to taxation of the Mi'kmaq.

[11] On February 11, 1760, during their visits to Halifax, Indian chiefs of the Maliseet (St. John's River) and Passamaquoddy tribes attended a council at the Governor's house to negotiate the above-mentioned treaty of peace and friendship. This treaty "renewed and confirmed" the December 15, 1725 treaty and required that the Indians "Traffic and barter and exchange Commodities with the managers of such Truckhouses as shall be established for that purpose by His Majesty's Governors of this Province". The record of the February 11, 1760 meeting includes the following:

His Excellency then demanded of them, Whether they were directed by their Tribes, to propose any other particulars to be Treated upon at this Time to which they replied that their Tribes had not directed them to propose any thing further than there might be a Truckhouse Established, for the furnishing them with necessaries, in Exchange for their Peltry, and that it might, at present, be at Fort Frederick.

Upon which His Excellency acquainted them that in case of their now executing a Treaty in the manner proposed, and its being ratified at the next General Meeting of their Tribes the next Spring, a Truckhouse should be established at Fort Frederick, agreeable to their desire, and likewise at other Places if it should be found necessary, for furnishing them with such Commodities as shall be necessary for them, in Exchange for their Peltry & that great care should be taken, that the Commerce at the said Truckhouses should be managed by Persons on whose Justice and good Treatment, they might always depend; and that it would be expected that the said Tribes should not Traffic or Barter and Exchange any Commodities at any other Place, nor with any other Persons. All of which the Chiefs expressed their entire Approbation. [Emphasis added.]

As the Tax Court Judge found at paragraph 19 of his reasons, the terms of the treaty between the Passamaquoddy and Maliseet and the British were "communicated" to chiefs Laurent and Augustine and that they indicated their willingness "to accept the same conditions".

M. Cope n'étant pas autorisé de manière générale à conclure le traité, il semble que celui-ci n'a pas survécu aux hostilités qui ont continué de ponctuer les relations entre les Mi'kmaq et les Britanniques en Nouvelle-Écosse. Aucune disposition du traité ne traitait de taxation des Mi'kmaq.

[11] Le 11 février 1760, les chefs indiens des Malécites (fleuve Saint-Jean) et des Pescomodys ont pris part à Halifax à un conseil tenu à la résidence du gouverneur en vue de négocier le traité de paix et d'amitié susmentionné. Ce traité «[TRADUCTION] reconduisait et réaffirmait» le traité du 15 décembre 1725 et exigeait que les Indiens «[TRADUCTION] fassent le commerce, le troc et l'échange de marchandises avec les gérants des maisons de troc qui seront établies à cette fin par les gouverneurs de Sa Majesté dans cette province». Voici un extrait du procès-verbal de la réunion du 11 février 1760:

[TRADUCTION] Son Excellence leur a alors demandé si leurs tribus les avaient chargés de faire toute autre proposition, ce à quoi ils ont répondu que leurs tribus les avaient chargés de proposer simplement que l'on crée une maison de troc pour leur fournir des biens nécessaires en échange de leurs pelleteries, qui pourrait pour l'instant être située à Fort Frederick.

Sur ce, son Excellence les a informés que s'ils signaient le traité de la manière proposée, et que celui-ci était ratifié à la prochaine réunion générale de leurs tribus le printemps prochain, une maison de troc serait établie à Fort Frederick, conformément au désir qu'ils ont exprimé, ainsi qu'en d'autres lieux selon les besoins, pour leur fournir les produits qui leur sont nécessaires en échange de leurs pelleteries, et qu'on prendrait grand soin pour que le commerce auxdites maisons de troc soit géré par des personnes sur lesquelles elles pourraient toujours compter pour obtenir un traitement équitable et bon, et que lesdites tribus ne feraient aucun commerce ou échange de produits à d'autres endroits ou avec d'autres personnes. Les chefs ont exprimé leur total consentement sur tous ces points. [Non souligné dans l'original.]

Comme le juge de la Cour de l'impôt l'a conclu au paragraphe 19 de ses motifs, les modalités des traités conclus entre les Pescomodys et les Malécites et les Britanniques ont été «communiquées» aux chefs Laurent et Augustine, qui ont dit être disposés à «accepter les mêmes conditions».

[12] In a letter dated May 11, 1760, Governor Charles Lawrence of Nova Scotia reported to the Lords Commissioners of Trade and Plantation on the treaty negotiations of the previous February with the St. John's River and Passamaquoddy Indians as follows, with respect to the issue of trade:

. . . two Deputies of the tribes of St. John's River and Passamaquady Indians came here to ask for Peace which I concluded with them, and in a few days afterwards made a Peace on the same terms, with the Tribes of Richibuctou, Musquadaboit and La Heve, who sent their Chiefs here for that purpose. One of the Chief Articles in these Treaties, is that of Commerce, on which the Furr trade is established. In settling this Article; I took particular care to shew and convince them, how much more profitable and beneficial the English trade wou'd prove to them than the French, by receiving from us a higher price for their Furrs and the cheapness of the Commodities we give in Exchange, and in order to draw the greatest advantage from this Article, which is the friendship of these Indians, all private trade is excluded, and none to be carried on, but in Truckhouses established by the Government; where they will be dealt with on fair terms, according to the prices establish'd. . .

It thus appears that the British saw trading with the Indians as a means of promoting peace and friendship.

[13] In fact, on February 14, 1760 at Halifax, a list was laid before the Council "of the several Articles that the Indians . . . would have occasion for at the Truckhouse", at which time the Indian Chiefs present "were consulted upon the Price that should be set upon each Article, to be paid for in Beaver and the same, together with the Price of their Beaver, was Settled very much to their Satisfaction". Two days later, on February 16, 1760, the Indians agreed to the prices of their own products of trade including beaver, marten, otter, mink, bear, fox, seals, moose, deer, ermine and bird feathers. Prices for European goods (necessaries) were agreed upon at the same meeting. As is apparent, the creation of the truckhouse system for trading with the Mi'kmaq came at a cost to the colonial government, a fact that was acknowledged by Governor Lawrence in a message to the House of Assembly dated February 18, 1760,

[12] Dans une lettre datée du 11 mai 1760, le gouverneur Charles Lawrence de la Nouvelle-Écosse a fait rapport comme suit, relativement à la question du commerce, aux lords commissaires du commerce et des plantations au sujet des négociations en février de l'année précédente avec les Indiens du fleuve Saint-Jean et les Pescomodys en vue de la conclusion d'un traité:

[TRADUCTION] [. . .] deux représentants des tribus d'Indiens du fleuve Saint-Jean et des Pescomodys sont venus ici pour demander la paix, que j'ai conclue avec eux, et quelques jours plus tard j'ai conclu la paix, selon les mêmes modalités, avec les tribus de Richibucto, de Musquodoboit et La Have, qui ont envoyé leurs chefs ici à cette fin. L'un des principaux articles de ces traités concerne le commerce, et régit le commerce des fourrures. Lors des négociations entourant cet article, j'ai pris un soin particulier pour leur faire voir et les convaincre combien le commerce avec l'Angleterre leur serait plus profitable et avantageux que le commerce avec la France, compte tenu du prix plus élevé qu'ils obtiendraient pour leurs fourrures et du prix peu élevé des produits que nous offrons en échange. Pour tirer le plus grand avantage découlant de cet article, qui est l'amitié avec ces Indiens, tout commerce privé est exclu, sauf dans les maisons de troc établies par le gouvernement où il sera pratiqué de manière juste et aux prix fixés [. . .]

Il semble donc que les Britanniques considéraient le commerce avec les Indiens comme un moyen de promouvoir la paix et l'amitié.

[13] De fait, le 14 février 1760 à Halifax, une liste a été déposée devant le Conseil «[TRADUCTION] des nombreux articles que les Indiens [. . .] pourraient se procurer à la maison de troc», et les chefs indiens présents «[TRADUCTION] ont été consultés sur le prix devant être fixé pour chaque article, et devant être acquitté sous forme de peaux de castor, et le prix des articles et des peaux de castor a été déterminé à leur satisfaction générale». Deux jours plus tard, soit le 16 février 1760, les Indiens ont convenu du prix de leurs propres produits, y compris les peaux de castor, de martre, de loutre, de vison, d'ours, de renard, de phoque, d'original, de chevreuil et d'hermine et les plumes d'oiseaux. On a convenu à la même réunion du prix des produits (les «biens nécessaires») européens. Il semble bien que la création d'un système de maisons de troc pour le commerce avec les Mi'kmaq occasionnait des

when he stated:

You are Sensible Gentlemen, These Desirable Ends Cannot be accomplished without some Expençe, Truck Houses must be Erected, Presents made, Commodities to be barter'd for, Purchased; a Commissary and Truck master appointed and paid etc., the Charge of all which in the beginning must be advanced, if not Supported by the Publick. . . .

Expert evidence

[14] The appellants called two expert witnesses, Dr. John G. Reid, a professor of History at Saint Mary's University and Dr. William C. Wicken, an assistant professor of History at York University. The respondent called Dr. Stephen E. Patterson, a professor of History at the University of New Brunswick. These witnesses had testified at trial in *Marshall, supra*. The Tax Court Judge found as a fact that there was no substantial difference among these witnesses as to the facts of history leading up to and surrounding the making of the treaties of 1760-1761, although he found that they differed in their views with respect to the meaning to be ascribed to some of the language of these treaties and the understanding of the terms of the treaties that ought to be imputed to the parties.

[15] Dr. Patterson testified with respect to the taxation regimes which were in place at the time when the 1760-1761 treaties were being negotiated. According to this testimony, the British government raised money for its own purposes by imposing an Imperial tariff on various foreign-produced goods such as sugar, molasses, rum and tobacco that was traded into England or a colony. Goods imported into Nova Scotia, such as rum and tobacco, were subjected to a small colonial duty which was charged to the importers and passed on to the consumer in the form of a hidden tax. Dr. Patterson also testified that this tax "applied across the board" and that he had seen absolutely nothing in the laws that exempted anyone . . . No exemptions." As rum was sold in truckhouses, Mi'kmaq trading goods for rum thereat paid this hidden tax. Although the Tax Court Judge did not discuss Dr. Patterson's evidence in his reasons for

coûts au gouvernement colonial, ce que le gouverneur Lawrence reconnaît dans un message du 18 février 1760 à la Chambre d'assemblée:

[TRADUCTION] Vous êtes conscients, Messieurs, que ces fins désirables ne peuvent se réaliser sans que des dépenses ne soient engagées: il faut construire des maisons de troc, faire des présents, acheter des produits à échanger et nommer et rémunérer un commissaire et maître du troc. Au début, toutes les sommes requises doivent être avancées sinon acquittées par le public [. . .]

Preuve d'expert

[14] Les appelants ont cité deux experts comme témoins, le D^r John G. Reid, professeur d'histoire à la Saint Mary's University, et le D^r William C. Wicken, professeur adjoint d'histoire à l'Université York. L'intimée a cité le D^r Stephen E. Patterson, professeur d'histoire à l'Université du Nouveau-Brunswick. Ces témoins avaient témoigné au procès dans l'affaire *Marshall*, précitée. Le juge de la Cour de l'impôt a tiré comme conclusion de fait qu'il n'y avait pas de différence fondamentale dans les dépositions de ces témoins quant aux faits historiques ayant précédé et entouré la conclusion des traités de 1760-1761. Il a toutefois conclu qu'ils divergeaient d'opinion quant au sens à donner à une partie du libellé de ces traités et quant à l'intention à imputer aux parties relativement aux modalités des traités.

[15] Le D^r Patterson a traité dans son témoignage des régimes de taxation en place lors des négociations entourant les traités de 1760-1761. Selon ce qu'il a dit, le gouvernement britannique réunissait des fonds pour ses besoins en imposant un tarif impérial sur divers biens produits à l'étranger, comme le sucre, la mélasse, le rhum et le tabac, et vendus en Angleterre ou dans une colonie. Les biens importés en Nouvelle-Écosse, comme le rhum et le tabac, étaient assujettis à de faibles droits coloniaux imputés aux importateurs, qui se répercutaient dans le prix demandé au consommateur sous forme de taxe déguisée. Le D^r Patterson a également déclaré que cette taxe «[TRADUCTION] s'appliquait de manière universelle» et que les lois ne prévoyaient absolument aucune dispense pour quiconque. Du rhum étant vendu dans les maisons de troc, les Mi'kmaq ont donc payé cette taxe déguisée lorsqu'ils ont échangé leurs produits

judgment, his conclusion would appear to coincide with the conclusion of that witness. In his written opinion, Dr. Patterson stated, *inter alia*, that the 1760-1761 treaties did not “in any way, either individually or collectively, recognize a right in, or confer a right on, any Mi’kmaq not to be compelled to charge or collect tax for the Crown”.

[16] Dr. Reid was of the opinion that the Mi’kmaq did not accept submission to the British Crown and that they were not subject to unilateral legislation which would require them to participate in a scheme of taxation. Moreover, he stated in his written evidence that, “Although there is no evidence that the matter was ever discussed explicitly, it would have been inconceivable to both sides that the Mi’kmaq would pay or collect British taxes”. Dr. Wicken testified that the principal direct taxes in Nova Scotia at the time were the quitrent paid annually by land grant recipients and a poll or head tax on the male population. None of these taxes were paid by the Mi’kmaq. From his analysis of Nova Scotia taxation laws of the mid-18th century, he concluded that the 1760-1761 treaties excepted the Mi’kmaq from the obligation to collect and remit tax to the British Crown because at the time the treaties were entered into the laws of Nova Scotia did not require the Mi’kmaq either to directly pay taxes or to collect taxes for the Crown. He was of the further view that as taxation was not specifically dealt with in the treaties, it may not be imposed upon the Mi’kmaq unless it is first negotiated and agreed to by them. Dr. Wicken summarized his view on the point at page 5 of his written evidence:

In sum, the Mi’kmaq and the British understood that under the treaties of 1760 and 1761 and their treaty relationship, the Mi’kmaq were free from any obligation to either pay or collect taxes paid by European residents of Nova Scotia. They also would have understood that any alteration in this treaty

contre cette marchandise. Bien que le juge de la Cour de l’impôt n’ait pas traité de la déposition du D’ Patterson dans ses motifs, sa conclusion semble coïncider avec celle de ce témoin. Dans son avis écrit, le D’ Patterson a notamment déclaré que les traités de 1760-1761 «[TRADUCTION] ne reconnaissaient nullement ni ne conféraient à tout Mi’kmaq, de manière individuelle ou collective, le droit d’échapper à l’obligation d’imputer ou de percevoir une taxe pour la Couronne».

[16] Le D’ Reid était d’avis que les Mi’kmaq n’avaient pas accepté d’être soumis à la Couronne britannique et qu’ils n’étaient pas assujettis à une législation unilatérale exigeant qu’ils participent à un régime de taxation. Il a en outre déclaré dans sa déposition écrite que «[TRADUCTION] bien qu’il n’existe aucune preuve quant au fait qu’on ait jamais traité explicitement de la question, il aurait été impensable pour les deux parties que les Mi’kmaq paient ou perçoivent des taxes des Britanniques». Le D’ Wicken a déclaré dans son témoignage que les principales taxes directes en Nouvelle-Écosse à l’époque étaient la rente libératoire payée annuellement par les bénéficiaires de concessions de terres et le cens électoral, soit une taxe *per capita* imposée aux hommes. Ni l’une ni l’autre n’étaient payées par les Mi’kmaq. Son analyse des lois fiscales de la Nouvelle-Écosse au milieu du XVIII^e siècle l’a conduit à conclure que les traités de 1760-1761 soustrayaient les Mi’kmaq à l’obligation de percevoir des taxes et de les verser à la Couronne britannique parce qu’au moment où les traités ont été conclus, les lois de la Nouvelle-Écosse n’imposaient pas aux Mi’kmaq soit de payer directement des taxes, soit d’en percevoir pour la Couronne. Il était également d’avis que, comme les traités ne mentionnaient pas spécifiquement la question de la taxation, on ne pouvait imposer d’obligations aux Mi’kmaq à cet égard à moins que cela ne fasse d’abord l’objet de négociations et d’entente avec eux. Le D’ Wicken a résumé comme suit son opinion à ce sujet, à la page 5 de sa déposition écrite:

[TRADUCTION] En résumé, les Mi’kmaq et les Britanniques comprenaient qu’en vertu des traités de 1760-1761 et de leur relation qui en découlait, les Mi’kmaq échappaient à l’obligation soit de payer les taxes acquittées par les résidents européens de la Nouvelle-Écosse, soit de percevoir des taxes.

relationship would be negotiated and agreed upon. Indeed, any unilateral change by the British government in their treaty relationship and the imposition on the Mi'kmaq of any new burdens and obligations would have been inconceivable to the Mi'kmaq community.

The judgment below

[17] The Tax Court Judge [at paragraph 20] found, in light of the judgment in *Marshall, supra*, that “the Mi'kmaq of Nova Scotia today are all entitled to the benefit” of the 1760-1761 treaties. He proceeded to review some of the expert evidence, finding Dr. Reid's not to be helpful. The Tax Court Judge [at paragraph 32] was also of the view that “neither the trade clause nor the promises of peace and friendship . . . can support the interpretation advanced by the Appellants”, and that “[t]he . . . evidence falls far short of persuading me that the subject of taxation was in the mind of either party when these treaties were entered into”. He was also of the view [at paragraph 37] that no evidence had been led that would bring the Mi'kmaq within the protection of the trade clause in the 1760-1761 treaties for the reason that the retail outlets run by the appellants “do not deal in the product of the traditional Mi'kmaq way of life” and that there could be no analogy between the trade conducted in those outlets and the type of trade that was contemplated by the parties to the treaties at the time when they were entered into. The Tax Court Judge rejected the appellants' submission that a requirement to collect and remit Goods and Services Tax would put the Mi'kmaq at a competitive disadvantage by increasing the cost of goods to their customers. In his view this argument ignored the fact that non-Indian competitors are obliged to collect and remit the tax.

[18] The Tax Court Judge [at paragraph 34] drew from the historical record that the interest of the British authorities at the time when the treaties were entered into was to “end the repetitive skirmishing and occasional bloodshed that had characterized the relationship” and so allow for “orderly settlement”. He found too that the Mi'kmaq interest at the time was of “forging a trading relationship in which they would

Leur intention aurait également été que toute modification de la relation découlant du traité fasse l'objet de négociations et d'entente. De fait, toute modification unilatérale par le gouvernement britannique de leur relation découlant de traité et l'imposition aux Mi'kmaq de toute nouvelle charge ou obligation aurait été inconcevable pour ces derniers.

Le jugement du tribunal inférieur

[17] Le juge de la Cour de l'impôt a conclu [au paragraphe 20], compte tenu de la décision dans *Marshall*, précité, que «les Micmacs de la Nouvelle-Écosse sont aujourd'hui en droit de bénéficiaire» des traités de 1760-1761. Il a passé en revue une partie des témoignages d'expert, concluant que celui du D^r Reid n'était guère utile. Selon le juge de la Cour de l'impôt [au paragraphe 32], en outre, «ni la clause commerciale ni les promesses de paix et d'amitié [. . .] n'étaient l'interprétation avancée par les appelants. La preuve est loin de me convaincre que l'une ou l'autre partie avait à l'esprit la question de la taxation lorsque ces traités ont été conclus». Il était également d'avis [au paragraphe 37] qu'aucun élément de preuve n'avait été présenté démontrant que les Mi'kmaq étaient protégés par la clause commerciale des traités de 1760-1761, en raison du fait que les points de vente au détail exploités par les appelants n'ont «pas trait au produit du mode de vie traditionnel des Mi'kmaq», et qu'il n'y avait aucune analogie à faire entre ce type de commerce et celui prévu par les parties au moment de la conclusion des traités. Le juge de la Cour de l'impôt a rejeté l'argument des appelants selon lequel l'obligation de percevoir et de verser la taxe sur les produits et services désavantagerait les Mi'kmaq sur le plan de la concurrence en augmentant le coût de leurs produits pour leurs clients. Cet argument, selon lui, ne tenait pas compte du fait que les concurrents non indiens doivent percevoir et verser cette taxe.

[18] Le juge de la Cour de l'impôt [au paragraphe 34] a déduit du compte rendu historique que l'intérêt des autorités britanniques au moment de la conclusion des traités consistait à «mettre un terme aux escarmouches à répétition et aux effusions de sang occasionnelles qui avaient marqué les relations» et à permettre ainsi à la colonisation de «se faire dans l'ordre». Il a conclu également que l'intérêt des Mi'kmaq à l'époque

receive a fair price for their furs” and other goods that they brought to trade. The Tax Court Judge rejected the argument that the promises of peace and friendship contained in the 1760-1761 treaties gave rise to a requirement that the British engage in good faith consultation and substantive accommodation of the Mi’kmaq interests before exercising sovereignty, such as was done in Part IX of the *Excise Tax Act* with respect to the collection and remission of Goods and Services Tax on sales to non-Indian customers. He likewise rejected an argument that the treaty-making process was based on an understanding that when new issues arose the parties would engage as equals in good faith negotiations with a view to reconciling their respective interests. He concluded [at paragraph 40] that there was no support in the evidence “that either the Governors or the Council from time to time had any thought of conferring on the Mi’kmaq the status of citizens who would not be bound by the ordinary laws of general application unless they had first been consulted, and had agreed to be bound”.

Issues on appeal

[19] The appellants raise three issues on appeal. They submit that:

1. The Tax Court Judge misdirected himself and committed an error of law when he determined that the appellants were not entitled to a constitutional exemption in respect of the collection and remission of Goods and Services Tax on sales to non-Indians, as a result of the 1760-1761 treaties and subsection 35(1) of the *Constitution Act, 1982*, [Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982 c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44]].

2. The Tax Court Judge erred by holding that the promise of peace and friendship contained in those treaties did not require the respondent to consult with and seek in good faith to obtain the consent of the Mi’kmaq to the imposition of new burdens and obligations, in particular to changes in the bases of trade

consistait à «établir des relations commerciales dans lesquelles ils recevraient un prix équitable pour leurs fourrures» et les autres produits dont ils désiraient faire commerce. Le juge de la Cour de l’impôt a rejeté l’argument selon lequel les promesses de paix et d’amitié énoncées dans les traités de 1760-1761 créaient l’obligation pour les Britanniques de consulter de bonne foi les Mi’kmaq et de faire une place importante à leurs intérêts avant tout exercice de souveraineté, comme dans le cas de la partie IX de la *Loi sur la taxe d’accise* concernant la perception et le versement d’une taxe sur les produits et services à l’égard des ventes à des clients non indiens. Il a de même rejeté un argument portant que, lors du processus de conclusion de traités, il était entendu que, lorsque les parties seraient confrontées à des problèmes nouveaux, elles négocieraient de bonne foi, d’égal à égal, dans le but de concilier les intérêts divergents. Il a conclu [au paragraphe 40] qu’aucun élément de preuve ne permettait de croire «que les gouverneurs ou le Conseil envisageaient de temps à autre de conférer aux Mi’kmaq le statut de citoyens qui ne seraient pas liés par les lois ordinaires d’application générale à moins d’avoir d’abord été consultés et d’avoir accepté d’être liés par ces lois».

Questions soulevées en appel

[19] Les appelants soulèvent trois questions dans le cadre du présent appel. Ils soutiennent ce qui suit:

1. Le juge de la Cour de l’impôt s’est mal dirigé en droit et il a commis une erreur de droit en concluant que les appelants n’étaient pas dispensés pour des motifs constitutionnels, fondés sur les traités de 1760-1761 et le paragraphe 35(1) de la *Loi constitutionnelle de 1982* [annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44]], de percevoir et de verser la taxe sur les produits et services à l’égard des ventes à des non-Indiens.

2. Le juge de la Cour de l’impôt a commis une erreur en statuant que la promesse de paix et d’amitié énoncée dans ces traités ne créait pas l’obligation pour l’intimé de consulter les Mi’kmaq et de tenter d’obtenir de bonne foi leur consentement en vue de l’imposition de nouvelles charges et obligations, particulièrement dans

between the Mi'kmaq and the British and where such consent was not forthcoming to substantially accommodate the Mi'kmaq interests before such burdens or obligations could be validly imposed.

3. The Tax Court Judge misdirected himself by failing to recognize a duty on the respondent to consult with the Mi'kmaq before taking steps which might have the effect of infringing their trade right under the 1760-1761 treaties with the British authorities.

ANALYSIS

Treaty interpretation

[20] The appellants assert a right to trade with non-Indians that is protected by the 1760-1761 treaties and that includes a right to do so to their mild advantage at the expense of the Crown, and on an effectively equal or competitive basis. They argue that the effect of the requirement in Part IX of the *Excise Tax Act* to collect and remit tax is to prevent them from exercising this treaty right in any meaningful way. That right, they contend, is not exhausted by the incidental right to fish as set out in *Marshall, supra*, or to trade only in those commodities that could be gathered by the appellants. The treaties contained no such restriction on the right to trade and none should be imported into them.

[21] This issue raises a question of treaty interpretation which is to be carried out in accordance with established principles. The principles so far developed were conveniently summarized by McLachlin J. (as she then was) in *Marshall, supra*, at paragraph 78, where she stated:

This Court has set out the principles governing treaty interpretation on many occasions. They include the following.

1. Aboriginal treaties constitute a unique type of agreement and attract special principles of interpretation: *R. v. Sundown*, [1999] 1 S.C.R. 393, at para. 24; *R. Badger*, [1996] 1 S.C.R. 771, at para. 78; *R. v. Sioui*, [1990] 1

le cas de changements touchant les bases du commerce entre les Mi'kmaq et les Britanniques et, en l'absence d'un tel consentement, de faire une place importante aux intérêts des Mi'kmaq avant que de telles charges ou obligations puissent être valablement imposées.

3. Le juge de la Cour de l'impôt s'est mal dirigé en droit en faisant défaut de reconnaître que l'intimée avait l'obligation de consulter les Mi'kmaq avant de prendre des mesures pouvant avoir l'effet d'enfreindre leur droit de commercer prévu par les traités de 1760-1761 conclus avec les autorités britanniques.

ANALYSE

Interprétation des traités

[20] Les appelants font valoir un droit de commercer avec les non-Indiens garanti par les traités de 1760-1761, ce qui comprend le droit de ce faire en tirant légèrement profit aux dépens de la Couronne, d'égal à égal ou en contexte de concurrence. Ils soutiennent que l'obligation prévue à la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* de percevoir et de verser une taxe a pour effet de les empêcher d'exercer valablement ce droit issu de traité. Ce droit, soutiennent-ils, ne consiste pas simplement dans le droit accessoire de pêcher, comme il est énoncé dans *Marshall*, précité, ou encore de faire le commerce des seuls produits pouvant être récoltés par les appelants. Les traités ne prévoyaient pas une telle restriction au droit de commercer, et aucune ne doit en être déduite.

[21] Cela soulève la question de l'interprétation des traités, celle-ci devant se faire en conformité avec les principes reconnus. Le juge McLachlin (depuis juge en chef) a commodément résumé comme suit, dans *Marshall*, précité, au paragraphe 78, les principes élaborés à ce jour:

Notre Cour a, à maintes reprises, énoncé les principes qui régissent l'interprétation des traités, notamment les principes suivants:

1. Les traités conclus avec les Autochtones constituent un type d'accord unique, qui demandent l'application de principes d'interprétation spéciaux: *R. c. Sundown*, [1999] 1 R.C.S. 393, au par. 24; *R. c. Badger*, [1996]

- S.C.R. 1025, at p. 1043; *Simon v. The Queen*, [1985] 2 S.C.R. 387, at p. 404. See also: J. [Sákéj] Youngblood Henderson, "Interpreting *Sui Generis* Treaties" (1997), 36 *Alta. L. Rev.* 46; L. I. Rotman, "Defining Parameters: Aboriginal Rights, Treaty Rights, and the *Sparrow* Justificatory Test" (1997), 36 *Alta. L. Rev.* 149.
2. Treaties should be liberally construed and ambiguities or doubtful expressions should be resolved in favour of the aboriginal signatories: *Simon*, *supra*, at p. 402; *Sioui*, *supra*, at p. 1035; *Badger*, *supra*, at para. 52.
 3. The goal of treaty interpretation is to choose from among the various possible interpretations of common intention the one which best reconciles the interests of both parties at the time the treaty was signed: *Sioui*, *supra*, at pp. 1068-69.
 4. In searching for the common intention of the parties, the integrity and honour of the Crown is presumed: *Badger*, *supra*, at para. 41.
 5. In determining the signatories' respective understanding and intentions, the court must be sensitive to the unique cultural and linguistic differences between the parties: *Badger*, *supra*, at paras. 52-54; *R. v. Horseman*, [1990] 1 S.C.R. 901, at p. 907.
 6. The words of the treaty must be given the sense which they would naturally have held for the parties at the time: *Badger*, *supra*, at paras. 53 *et seq.*; *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29, at p. 36.
 7. A technical or contractual interpretation of treaty wording should be avoided: *Badger*, *supra*, *Horseman*, *supra*; *Nowegijick*, *supra*.
 8. While construing the language generously, courts cannot alter the terms of the treaty by exceeding what "is possible on the language" or realistic: *Badger*, *supra*, at para. 76; *Sioui*, *supra*, at p. 1069; *Horseman*, *supra*, at p. 908.
 9. Treaty rights of aboriginal peoples must not be interpreted in a static or rigid way. They are not frozen at the date of signature. The interpreting court must update treaty rights to provide for their modern exercise. This involves determining what modern practices are reasonably incidental to the core treaty right in its modern context: *Sundown*, *supra*, at para. 1 R.C.S. 771, au par. 78; *R. c. Sioui*, [1990] 1 R.C.S. 1025, à la p. 1043; *Simon c. La Reine*, [1985] 2 R.C.S. 387, à la p. 404. Voir également: J. [Sákéj] Youngblood Henderson, «Interpreting *Sui Generis* Treaties» (1997), 36 *Alta. L. Rev.* 46; L. I. Rotman, «Defining Parameters: Aboriginal Rights, Treaty Rights, and the *Sparrow* Justificatory Test» (1997), 36 *Alta. L. Rev.* 149.
 2. Les traités doivent recevoir une interprétation libérale, et toute ambiguïté doit profiter aux signataires autochtones: *Simon*, précité, à la p. 402; *Sioui*, précité, à la p. 1035; *Badger*, précité, au par. 52.
 3. L'interprétation des traités a pour objet de choisir, parmi les interprétations possibles de l'intention commune, celle qui concilie le mieux les intérêts des deux parties à l'époque de la signature: *Sioui*, précité, aux pp. 1068 et 1069.
 4. Dans la recherche de l'intention commune des parties, l'intégrité et l'honneur de la Couronne sont présumées: *Badger*, précité, au par. 41.
 5. Dans l'appréciation de la compréhension et de l'intention respectives des signataires, le tribunal doit être attentif aux différences particulières d'ordre culturel et linguistique qui existaient entre les parties: *Badger*, précité, aux par. 52 à 54; *R. c. Horseman*, [1990] 1 R.C.S. 901, à la p. 907.
 6. Il faut donner au texte du traité le sens que lui auraient naturellement donné les parties à l'époque: *Badger*, précité, aux par. 53 et suivant; *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29, à la p. 36.
 7. Il faut éviter de donner aux traités une interprétation formaliste ou inspirée du droit contractuel: *Badger*, précité, *Horseman*, précité, et *Nowegijick*, précité.
 8. Tout en donnant une interprétation généreuse du texte du traité, les tribunaux ne peuvent en modifier les conditions en allant au-delà de ce qui est réaliste ou de ce que «le langage utilisé [...] permet»: *Badger*, précité, au par. 76; *Sioui*, précité, à la p. 1069; *Horseman*, précité, à la p. 908.
 9. Les droits issus de traités des peuples autochtones ne doivent pas être interprétés de façon statique ou rigide. Ils ne sont pas figés à la date de la signature. Les tribunaux doivent les interpréter de manière à permettre leur exercice dans le monde moderne. Il faut pour cela déterminer quelles sont les pratiques modernes qui sont raisonnablement accessoires à l'exercice du droit

32; *Simon, supra*, at p. 402.

[22] The appellants refer to the trade clause in the 1760-1761 treaties as an unrestricted right to trade that is unencumbered by any taxation regime. Their position is that the absence of any reference in the treaties to the then existing taxation regimes must be interpreted as an intent that the Mi'kmaq would not be required to participate in those regimes and cannot now be made to do so. As we have seen, under those taxation regimes the Mi'kmaq were not obliged to pay tax except for the small hidden tax on imported goods sold at the truckhouses. Neither the treaties nor the historical record reveal any obligation on the Mi'kmaq to collect and remit any taxes exigible under those or other regimes. The appellants submit that requiring the Mi'kmaq to collect and remit the Goods and Services Tax on sales to non-Indians draws away from advantages they acquired under 1760-1761 treaties of trading at the truckhouses, a system that was subsidized by the British authorities and that allowed the Mi'kmaq to trade their products on advantageous terms. They argue as well that the Tax Court Judge failed to take into account the evolutionary nature of the treaty rights or recognize that such rights are not to be frozen in time.

[23] As has been noted, “[t]he goal of treaty interpretation is to choose from among the various possible interpretations of common intention the one which best reconciles the interests of both parties at the time the treaty was signed”: *Marshall, supra*, at paragraph 78. In *Marshall*, evidence of common intention was found in contextual evidence that surrounded the making of the 1760-1761 treaties which included a promise that truckhouses be established by the British so as to enable the Mi'kmaq to trade the products of their traditional economy in exchange for “necessaries”. That evidence led to the conclusion that the Mi'kmaq right to trade carried with it the implied right to fish and to hunt for the goods the Mi'kmaq would need to exchange for “necessaries”. Moreover, as

fondamental issu de traité dans son contexte moderne: *Sundown*, précité, au par. 32; *Simon*, précité, à la p. 402.

[22] Les appelants considèrent que la clause commerciale des traités de 1760-1761 donne lieu à un droit non restreint de commercer qui échappe à tout régime de taxation. Il faut déduire, selon eux, de l'absence de toute mention dans les traités des régimes de taxation alors existants l'intention des parties que les Mi'kmaq ne soient pas tenus de participer à ces régimes, et l'on ne peut maintenant les forcer à en être des participants. En vertu de ces régimes, comme nous l'avons vu, les Mi'kmaq n'étaient obligés de payer aucune taxe, si ce n'est la faible taxe déguisée sur les produits importés vendus dans les maisons de troc. Ni les traités ni le compte rendu historique ne révèlent l'existence d'une quelconque obligation des Mi'kmaq de percevoir et de verser toute taxe exigible en vertu de ces régimes de taxation ou de tout autre. Les appelants soutiennent qu'obliger les Mi'kmaq à percevoir et verser la taxe sur les produits et services à l'égard des ventes à des non-Indiens leur enlève des avantages qu'ils avaient acquis par les traités de 1760-1761 et concernant le commerce dans les maisons de troc, soit un système qui était subventionné par les autorités britanniques et qui permettait aux Mi'kmaq de faire le négoce de leurs produits à des conditions avantageuses. Ils soutiennent également que le juge de la Cour de l'impôt n'a pas pris en compte le caractère évolutif des droits issus de traités ni reconnu que ces droits ne sont pas figés à la date de la signature.

[23] Tel qu'il a été souligné dans *Marshall*, précité, au paragraphe 78, «[l']interprétation des traités a pour objet de choisir, parmi les interprétations possibles de l'intention commune, celle qui concilie le mieux les intérêts des deux parties à l'époque de la signature». Dans *Marshall*, la preuve de l'intention commune a été établie au moyen d'éléments de preuve concernant le contexte dans lequel les traités de 1760-1761 ont été conclus, ce qui comprenait la promesse faite par les Britanniques d'établir des maisons de troc devant permettre aux Mi'kmaq d'échanger des produits de leur économie traditionnelle contre des «biens nécessaires». Cette preuve a permis de conclure que le droit de commercer des Mi'kmaq comportait le droit implicite de pêcher et de chasser ce qu'il leur faudrait échanger

Binnie J. reiterated in *Mitchell v. M.N.R.*, [2001] 1 S.C.R. 911, at paragraph 138, “A treaty right is an affirmative promise by the Crown which will be interpreted generously and enforced in a way that upholds the honour of the Crown”.

[24] As is clear from *Marshall, supra*, under the 1760-1761 treaties a right exists to trade products of the Mi’kmaq’s traditional economy. This was so observed by Binnie J. at paragraph 25, where he stated that,

... the British saw the Mi’kmaq trade issue in terms of peace, as the Crown expert Dr. Stephen Patterson testified, “people who trade together do not fight, that was the theory”. Peace was bound up with the ability of the Mi’kmaq people to sustain themselves economically. Starvation breeds discontent. The British certainly did not want the Mi’kmaq to become an unnecessary drain on the public purse of the colony of Nova Scotia or of the Imperial purse in London, as the trial judge found. To avoid such a result, it became necessary to protect the traditional Mi’kmaq economy, including hunting, gathering and fishing. [Emphasis added.]

and again emphasized at paragraph 56:

My view is that the surviving substance of the treaty is not the literal promise of a truckhouse, but a treaty right to continue to obtain necessities through hunting and fishing by trading the products of these traditional activities subject to restrictions that can be justified under the *Badger* test.

The record suggests, and Dr. Wicken confirms, that historically the Mi’kmaq were first and foremost fishing and hunting peoples who depended principally upon game and fish for their sustenance and survival. In the present case, nothing in the record suggests the trade clause was intended to apply to Mi’kmaq goods other than those that would be traded for “necessaries” as commonly intended by the Mi’kmaq and the British when the 1760-1761 treaties were signed. In short, neither the treaties nor contextual evidence supports the

contre des «biens nécessaires». De plus, le juge Binnie a réitéré ce qui suit dans *Mitchell c. M.R.N.*, [2001] 1 R.C.S. 911, au paragraphe 138: «Un droit issu de traité est une promesse affirmative de Sa Majesté, qui sera interprétée libéralement et mise en application d’une façon qui préserve l’honneur de Sa Majesté».

[24] Il ressort clairement de *Marshall*, précité, qu’existe en vertu des traités de 1760-1761 le droit de faire le commerce des produits de l’économie traditionnelle des Mi’kmaq. Le juge Binnie l’a fait observer lorsqu’il a déclaré ce qui suit, au paragraphe 25:

[...] les Britanniques considéraient que la question du commerce avec les Mi’kmaq était liée à la paix, comme a affirmé l’expert du ministère public, le D^r Stephen Patterson, [TRADUCTION] «des gens qui commercent ensemble ne se font pas la guerre, voilà quelle était la théorie». La paix était liée à la capacité des Mi’kmaq de subvenir à leurs besoins sur le plan économique. La famine engendre le mécontentement. Les Britanniques ne voulaient certes pas que les Mi’kmaq deviennent une ponction inutile sur les deniers publics de la colonie de la Nouvelle-Écosse ou sur le trésor impérial à Londres, comme a conclu le juge du procès. Pour éviter un tel résultat, il est devenu nécessaire de protéger l’économie mi’kmaq traditionnelle, y compris leurs activités de la chasse, de cueillette et de pêche. [Non souligné dans l’original.]

Il a de nouveau insisté sur ce point, au paragraphe 56:

J’estime que l’aspect du traité qui survit n’est pas la promesse littérale d’établir des maisons de troc, mais un droit—issu de ce traité—qui permet de continuer à pouvoir se procurer les biens nécessaires en pratiquant la chasse et la pêche et en échangeant le produit de ces activités traditionnelles, sous réserve des restrictions qui peuvent être justifiées suivant le critère établi dans *Badger*.

Le dossier laisse croire et le D^r Wicken confirme qu’historiquement les Mi’kmaq étaient d’abord et avant tout des pêcheurs et des chasseurs qui dépendaient principalement du gibier et du poisson pour leur subsistance et leur survie. En l’espèce, rien au dossier ne permet de penser que la clause commerciale ait été censée s’appliquer à des produits des Mi’kmaq autres que ceux devant être échangés contre des «biens nécessaires», selon l’intention commune des Mi’kmaq et des Britanniques lors de la signature des traités de

assertion that the treaties immunize the Mi'kmaq from a legislative obligation to collect and remit tax on sales of non-traditional goods to non-Indian customers. Since the nature of the appellants' trade does not fall within the treaty right to trade, it cannot operate as a basis to relieve the appellants of the obligations imposed by Part IX of the *Excise Tax Act*.

[25] The appellants argue that their trading rights under the treaties are not frozen in time and that the Court should uphold those rights so as to provide for their modern exercise. The suggestion here is that the right to trade under the 1760-1761 treaties includes trade in the goods in respect of which they have been assessed. This of course begs the question of whether the 1760-1761 treaties, properly interpreted, created a right to trade products that were not then part of the Mi'kmaq traditional economy. In the absence of evidence of a common intention that the treaty right to trade was not limited to products of the Mi'kmaq's traditional economy and that it embraced the sale of goods to non-Indians, it is difficult to regard the products so sold to non-Indians in the mainstream economy at their retail outlets on the Yarmouth, Whycocomagh and Cambridge reserves as falling within the treaty protected trade. A principle of treaty interpretation requires that while construing treaty language generously, courts must not alter treaty terms by exceeding what "is possible on the language" or realistic. However, as Binnie J. cautioned in *Marshall*, *supra*, at paragraph 14, "Generous' rules of interpretation should not be confused with a vague sense of after-the-fact largesse".

Consultation and accommodation

[26] The appellants raise a second argument. They point out that the 1760-1761 treaties were, as their

1760-1761. En bref, ni les traités ni la preuve contextuelle n'étaient l'assertion selon laquelle les traités dispensent les Mi'kmaq de l'obligation prévue par la loi de percevoir et de verser une taxe à l'égard de ventes de produits non traditionnels à des clients non indiens. Puisque la nature du commerce des appelants échappe à la portée du droit issu de traité de commercer, ce droit ne peut servir de fondement à une dispense pour les appelants des obligations imposées par la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*.

[25] Les appelants prétendent que leurs droits issus de traités de commercer ne sont pas figés au moment de la signature et que la Cour devrait les interpréter de manière à permettre leur exercice dans le monde moderne. Ce qu'on laisse entendre ainsi, c'est que le droit de commercer issu des traités de 1760-1761 comprend le droit de faire le commerce des produits à l'égard desquels une cotisation a été établie. Cela présume bien sûr de la question de savoir si les traités de 1760-1761, correctement interprétés, créent le droit de faire le commerce de produits échappant, au moment de leur signature, à l'économie traditionnelle des Mi'kmaq. En l'absence de preuve d'une intention commune que le droit issu de traité de commercer ne se restreigne pas aux produits de l'économie mi'kmaq traditionnelle et s'étende à la vente de produits à des non-Indiens, il est difficile de considérer que sont visés par le droit de commercer garanti par traité les produits de l'économie régulière vendus à des non-Indiens aux points de vente dans les réserves de Yarmouth, de Whycocomagh et de Cambridge. Un principe d'interprétation des traités requiert que, tout en donnant une interprétation généreuse du texte du traité, les tribunaux ne peuvent en modifier les conditions en allant au-delà de ce qui est réaliste ou de ce que «le langage utilisé [. . .] permet». Il faut toutefois se rappeler à cet égard la mise en garde formulée par le juge Binnie dans *Marshall*, précité, au paragraphe 14: «Il ne faut pas confondre les règles "généreuses" d'interprétation avec un vague sentiment de largesse a posteriori».

Consultation et prise en compte des intérêts

[26] Les appelants soulèvent un second argument. Ils soulignent que les traités de 1760-1761 étaient, comme

opening words state, “Treaties of Peace and Friendship” between the British and the Mi’kmaq First Nations. They argue that a *sui generis* relationship was thus created as a result of which the respondent owed the appellants a fiduciary duty to engage in good faith negotiations with a view to reconciling conflicting interests before any new burdens or obligations could be validly imposed on the Mi’kmaq. “Friendship” required no less.

[27] The Tax Court Judge rejected this submission, finding that “nothing in the evidence” supported an intention on the part of the British signatories to exempt the Mi’kmaq from the application of general laws. It was his view, at paragraph 41, that “the Mi’kmaq understood very well that they were to have the protection of the British system of laws, and that along with it went the burden of being subject to those laws” and, at paragraph 43, that “the British in 1760 had no reason to offer the Mi’kmaq terms that would be more favourable to them than those that applied to the British settlers”.

[28] In *Mitchell, supra*, McLachlin C.J. reaffirmed, at paragraphs 9 and 10, that long before European contact with the Aboriginal peoples of North America, those peoples lived in “organized, distinctive societies” and that pre-existing Aboriginal laws and interests were accepted by English law and continued in the absence of extinguishment by cession, conquest, or legislation. “[A]boriginal interests and customary laws”, she stated, “were presumed to survive the assertion of sovereignty, and were absorbed into the common law as rights, unless (1) they were incompatible with the Crown’s assertion of sovereignty, (2) they were surrendered voluntarily via the treaty process, or (3) the government extinguished them”. In the present case, as we have seen, by the 1760-1761 treaty process between the British and the Mi’kmaq, the Mi’kmaq, by their submission, appear to have accepted the sovereignty of the British Crown save as the treaties otherwise provided, and to have agreed that differences and disputes arising between themselves and the British would be settled in accordance with British laws rather than by private satisfaction or revenge.

le fait voir leur préambule, des «Traités de paix et d’amitié» entre les Britanniques et les premières nations mi’kmaq. Ils soutiennent qu’une relation *sui generis* a ainsi été créée, en vertu de laquelle l’intimée avaient envers les appelants l’obligation fiduciaire de procéder à des négociations de bonne foi en vue de concilier les intérêts divergents avant que toute charge ou obligation nouvelle puisse être valablement imposée aux Mi’kmaq. L’«amitié» est à ce prix.

[27] Le juge de la Cour de l’impôt a rejeté cette prétention, concluant que rien dans la preuve n’étayait l’existence d’une intention chez les signataires britanniques de dispenser les Mi’kmaq de l’application des lois de portée générale. Il a dit estimer, au paragraphe 41, que «les Micmacs comprenaient très bien qu’ils devaient jouir de la protection des lois britanniques tout en étant assujettis à ces lois» et, au paragraphe 43, que les «Britanniques n’avaient assurément en 1760 aucune raison d’offrir aux Micmacs des conditions plus favorables que celles qui s’appliquaient aux colons britanniques».

[28] Dans *Mitchell*, précité, le juge en chef McLachlin a réaffirmé, aux paragraphes 9 et 10 de ses motifs, que bien avant que les Européens n’entrent en contact avec les peuples autochtones de l’Amérique du Nord, ces derniers existaient en tant que «sociétés organisées et distinctives» et possédaient des lois et des intérêts préexistants que le droit anglais acceptait et donc il reconnaissait le maintien s’ils n’étaient pas éteints par la cession, la conquête ou la loi. Elle a également déclaré que «les intérêts et les lois coutumières autochtones étaient présumés survivre à l’affirmation de souveraineté, et ont été incorporés dans la common law en tant que droits, sauf si: 1) ils étaient incompatibles avec l’affirmation de la souveraineté de la Couronne; 2) ils avaient été cédés volontairement par traité; ou 3) le gouvernement les avait éteints». En l’espèce, comme nous l’avons vu, le processus de conclusion de traités entre les Britanniques et les Mi’kmaq en 1760-1761 laisse croire que ces derniers, en se soumettant, ont reconnu la souveraineté de la Couronne britannique, sauf dispositions contraires des traités, et ont accepté qu’en cas de querelle ou mésentente entre eux-mêmes et les Britanniques, ils n’exerceraient aucune

[29] It is true that the 1760-1761 treaties created a relationship based upon a common understanding of the Mi'kmaq and the British authorities with a view to securing peace and promoting friendship among the signatories. Both sides had an interest in this relationship, the British authorities because peace would allow for orderly settlement and development by European settlers and the Mi'kmaq because the treaties would secure a measure of Crown protection and guarantee freedom of trade for the "necessaries" they required for their livelihood. However, nothing in the record suggests that, by this relationship, the parties understood that the Mi'kmaq would be forever exempt from the application of laws generally applicable to the trading of goods with non-Indians in the mainstream economy as opposed to the trading of goods in the Mi'kmaq's traditional economy with which the trade clause of the 1760-1761 treaties was concerned.

[30] As already noted, while those treaties were of "peace and friendship" they were also of submission by the Mi'kmaq to the British Crown, acknowledgment of British jurisdiction over Nova Scotia and the application of British laws to the resolution of future disputes. Historical evidence suggests that the Mi'kmaq understood these terms as they were written. Thus, at the ceremonial "burying of hatchets" at the farm of Governor Jonathan Belcher on June 25, 1761, the Chief of the Cape Breton Mi'kmaq stated in words translated by Abbé Pierre Maillard the long-time French missionary among those people, that he submitted himself "to the laws of your government". Again, as Dr. Patterson pointed out at page 54 of his written opinion, during the 1760s "authorities in Nova Scotia issued passes to various native persons acknowledging their submission and guaranteeing their safe passage" within and without Nova Scotia. Also, on June 22, 1771 Lieutenant Governor William Campbell issued a commission to the Chief of the Cape Sable Mi'kmaq allowing them to wear royal colours on condition that he would order his people to "strictly . . . keep themselves always in Subjection & Obedience". Finally, at page 55

vengeance personnelle mais demanderaient plutôt réparation selon les lois britanniques.

[29] Il est vrai que les traités de 1760-1761 donnaient naissance à une relation fondée sur l'intention commune des Mi'kmaq et des autorités britanniques de favoriser la paix et l'amitié entre eux. Cette relation était avantageuse pour les deux parties. Pour les autorités britanniques, parce que la paix permettrait la colonisation et le développement dans l'ordre par les colons européens; pour les Mi'kmaq, parce que les traités leur garantiraient une certaine protection de la Couronne et la liberté de commercer pour obtenir les «biens nécessaires» à leur subsistance. Rien au dossier ne laisse toutefois croire que les parties entendaient qu'en vertu de cette relation, les Mi'kmaq soient pour toujours dispensés de l'application des lois généralement applicables au commerce de produits avec des non-Indiens dans le cadre de l'économie régulière, plutôt que n'était visé uniquement le commerce des produits de l'économie traditionnelle des Mi'kmaq concernés par la clause commerciale des traités de 1760-1761.

[30] Comme on l'a déjà mentionné, bien qu'il se soit agi de traités «de paix et d'amitié», ceux-ci prévoyaient également la soumission des Mi'kmaq à la Couronne britannique, la reconnaissance de la souveraineté britannique sur la Nouvelle-Écosse et l'application des lois britanniques pour le règlement de différends futurs. La preuve historique laisse croire que les Mi'kmaq comprenaient bien ces conditions telles qu'elles étaient libellées. Ainsi, lors de la cérémonie de rétablissement de la paix qui a eu lieu à la ferme du gouverneur Jonathan Belcher le 25 juin 1761, le chef des Mi'kmaq du Cap-Breton a fait un discours, traduit par l'abbé Pierre Maillard, missionnaire de longue date auprès de ces derniers, où il a déclaré se soumettre «[TRADUCTION] aux lois de votre gouvernement». De même, tel que le D^r Patterson l'a signalé à la page 54 de son avis écrit, pendant les années 1760, «[TRADUCTION] les autorités de la Nouvelle-Écosse ont délivré à divers Autochtones des laissez-passer reconnaissant leur soumission et garantissant leur libre passage» à l'intérieur et à l'extérieur de la Nouvelle-Écosse. Le 22 juin 1771, également, le lieutenant-gouverneur William Campbell a délivré une commission au chef des Mi'kmaq du cap

of his written opinion Dr. Patterson refers to a petition that was presented by Mi'kmaq Chief Adelah (Andrew Muis) to the Colonial Secretary (Lord Bathurst) in 1825, as to which Dr. Patterson commented as follows:

The problems, he [Chief Adelah] wrote, "do not reflect on the British Government, which they are bound by treaty to serve and support." Here he appended a copy of the March 10, 1760 treaty signed with Michael Augustine of the Richibuctou Micmac. Moreover, he said, the Micmac had been "unwilling to contend against the Laws which he had pledged himself by Treaty to obey".

Dr. Patterson acknowledged, however, (trial transcript, March 4, 1998, at page 93) that while the submission to the British Crown under the 1760-1761 treaties rendered the Mi'kmaq full subjects of the Crown, the Mi'kmaq did not thereby become subjects like all others but "special subjects . . . under the protection of the Crown". With respect to new issues arising after the treaties were signed, Dr. Patterson testified (trial transcript, March 4, 1998, at page 127) that, beyond use of the framework of law and the King's courts to that end, there was "the normal expectation . . . that Native persons, as subjects of the Crown, would have opportunities to discuss grievances as all subjects of the Crown do".

[31] It is difficult to draw from the treaties or the contextual evidence a common understanding that, as the appellants assert, these accords required the British authorities to consult the Mi'kmaq prior to imposing on them any new legislative burdens such as are contained in Part IX of the *Excise Tax Act*. As was decided by the Supreme Court of Canada in a tax case, *Nowegijick v. The Queen*, [1983] 1 S.C.R. 29, per Dickson J. (as he then was), at page 36, "Indians are citizens and, in affairs of life not governed by treaties or the *Indian Act*, they are subject to all of the responsibilities, including payment of taxes, of other Canadian citizens". In the

de Sable par laquelle il permettait à ce dernier de porter des couleurs royales à la condition qu'il ordonne à son peuple de «[TRADUCTION] toujours faire preuve d'une parfaite soumission et obéissance». À la page 55 de son avis écrit, finalement, le D^r Patterson fait état d'une pétition adressée par le chef mi'kmaq Adelah (Andrew Muis) au Secrétaire aux Colonies (lord Bathurst) en 1825, et émet les commentaires suivants à ce sujet:

[TRADUCTION] Les problèmes, a-t-il [le chef Adelah] écrit, «ne rejaillissent pas sur le gouvernement britannique, qu'ils sont tenus par traité de servir et de soutenir». Il a joint à cet égard une copie du traité du 10 mars 1760 signé par Michael Augustine des Mi'kmaq de Richibucto. En outre, a-t-il dit, les Mi'kmaq «ne se sont pas opposés aux lois auxquelles il s'était engagé par traité à obéir».

D^r Patterson a toutefois reconnu (transcription du procès, le 4 mars 1998, à la page 93) que, quoique la soumission à la Couronne britannique en vertu des traités de 1760-1761 faisait des Mi'kmaq des sujets à part entière de celle-ci, ces derniers ne devenaient pas de la sorte des sujets comme les autres, mais bien «[TRADUCTION] des sujets spéciaux [. . .] protégés par la Couronne». En ce qui concerne les nouveaux problèmes se soulevant après la signature des traités, le D^r Patterson a déclaré (transcription du procès, le 4 mars 1998, à la page 127) qu'en plus du cadre législatif et des recours possibles devant les tribunaux du Roi à cette fin, «[TRADUCTION] il était normal de s'attendre [. . .] à ce que les Autochtones, en tant que sujets de la Couronne, aient l'occasion de faire connaître leurs griefs au même titre que tous les sujets de la Couronne».

[31] Il est difficile de déduire des traités ou de la preuve contextuelle l'intention commune, tel que les appelants le prétendent, que les traités requéraient que les autorités britanniques consultent les Mi'kmaq avant de leur imposer de nouvelles charges au moyen d'une loi, comme celles prévues à la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*. Tel qu'en a décidé la Cour suprême du Canada dans une affaire fiscale, *Nowegijick c. La Reine*, [1983] 1 R.C.S. 29, à la page 36 des motifs du juge Dickson (plus tard juge en chef), «[l]es Indiens possèdent la citoyenneté canadienne et, dans les affaires qui ne sont régies ni par des traités ni par la *Loi sur les*

present case, as indicated above, the trade right contained in the 1760-1761 treaties does not extend to the type of trade with non-Indians that the appellants conducted at their respective retail outlets in Nova Scotia.

Potential infringement of trade right

[32] The appellants advance a final argument. They point out that while the Tax Court Judge did not accept that a right under the 1760-1761 treaties extended to trade with non-Indians conducted at the retail outlets on the Yarmouth, Whycomagh and Cambridge reserves, he did acknowledge, as indeed the decision in *Marshall*, *supra*, found, that these treaties conferred a right to trade. The appellants argue from this that the respondent was under a fiduciary duty to consult in good faith before taking action that might interfere with the treaty right. No such consultation occurred before Part IX of the *Excise Tax Act* was enacted nor before the decision was taken to assess the appellants pursuant to that statute.

[33] A duty to consult was recognized in some circumstances in *Delgamuukw v. British Columbia*, [1997] 3 S.C.R. 1010, before the Crown could permit a possible infringement of Aboriginal title over a portion of 58,000 square kilometres in British Columbia. In discussing justification for infringement of Aboriginal title rights, Lamer C.J. stated, at paragraph 168:

There is always a duty of consultation. Whether the aboriginal group has been consulted is relevant to determining whether the infringement of aboriginal title is justified, in the same way that the Crown's failure to consult an aboriginal group with respect to the terms by which reserve land is leased may breach its fiduciary duty at common law: *Guerin*. The nature and scope of the duty of consultation will vary with the circumstances. In occasional cases, when the breach is less serious or relatively minor, it will be no more than duty to discuss important decisions that will be taken with respect to lands held pursuant to aboriginal title. Of course, even in these rare cases when the minimum acceptable standard is

Indiens, ils ont les mêmes responsabilités, dont le paiement d'impôts, que les autres citoyens canadiens». En l'espèce, comme nous l'avons déjà mentionné, la portée du droit de commercer prévu dans les traités de 1760-1761 ne s'étend pas au type de commerce avec des non-Indiens auquel les appellants s'adonnaient dans leur point de vente au détail respectif en Nouvelle-Écosse.

Atteinte éventuelle au droit de commercer

[32] Les appelants avancent un dernier argument. Ils soulignent que, quoique le juge de la Cour de l'impôt n'ait pas admis qu'un droit issu des traités de 1760-1761 visait le commerce avec des non-Indiens dans les points de vente au détail des réserves de Yarmouth, de Whycomagh et de Cambridge, il a toutefois reconnu, suivant en cela la décision dans *Marshall*, précité, que ces traités conféraient bel et bien un droit de commercer. Les appelants soutiennent qu'il en découle l'obligation fiduciaire pour l'intimée de procéder de bonne foi à des consultations avant de prendre toute mesure pouvant porter atteinte à ce droit issu de traité. Or, il n'y a pas eu de telles consultations avant que la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* ne soit adoptée ni avant que la décision ne soit prise d'imposer les appelants en vertu de cette loi.

[33] On a reconnu dans *Delgamuukw c. Colombie-Britannique*, [1997] 3 R.C.S. 1010 qu'en certaines circonstances il existait une obligation de consulter, en l'occurrence avant que la Couronne puisse autoriser une atteinte possible au titre aborigène à l'égard d'une région de 58 000 kilomètres carrés en Colombie-Britannique. Traitant de justification d'une atteinte au titre aborigène, le juge en chef Lamer a déclaré ce qui suit, au paragraphe 168:

Il y a toujours obligation de consulter. La question de savoir si un groupe autochtone a été consulté est pertinente pour décider si l'atteinte au titre aborigène est justifiée, au même titre que le fait pour la Couronne de ne pas consulter un groupe autochtone au sujet des conditions auxquelles des terres d'une réserve sont cédées à bail peut constituer un manquement à l'obligation de fiduciaire de celle-ci en common law: *Guerin*. La nature et l'étendue de l'obligation de consultation dépendront des circonstances. Occasionnellement, lorsque le manquement est moins grave ou relativement mineur, il ne s'agira de rien de plus que la simple obligation de discuter des décisions importantes qui seront

consultation, this consultation must be in good faith, and with the intention of substantially addressing the concerns of the aboriginal peoples whose lands are at issue.

This reasoning was adopted in *R. v. Marshall*, [1999] 3 S.C.R. 533 (a motion for rehearing of *Marshall*, *supra*), where the Supreme Court stated, at paragraph 43, that the special trust relationship between the Crown and the Indians “includes the right of the treaty beneficiaries to be consulted about restrictions on their rights”. The argument now advanced is not that the Mi’kmaq were “treaty beneficiaries” of the right to trade at the retail outlets in issue but that as they might possess a treaty right to do so they ought to have been consulted before Part IX of the *Excise Tax Act* was enacted or the assessments were raised.

[34] The appellants rely on two decisions of the courts in British Columbia in support of this submission: *Westbank First Nation v. British Columbia* (2000), 191 D.L.R. (4th) 180 (B.C.S.C.); *Haida Nation v. British Columbia (Minister of Forests)* (2002), 216 D.L.R. (4th) 1 (B.C.C.A.). One of the issues in *Westbank First Nation* was whether the district manager of the provincial Ministry of Forests was bound to consult with the Indians prior to harvesting trees in an area that was subject to the application of Aboriginal title. In rejecting the argument, Sigurdson J. took guidance from a decision of the Ontario Court of Appeal in *Transcanada Pipelines Ltd. v. Beardmore (Township)* (2000), 186 D.L.R. (4th) 403, where it was held, at paragraph 119, that “the duty of the Crown to consult with First Nations is a legal requirement that assists the court in determining whether the Crown is constitutionally justified in engaging in a particular action that has been found to *prima facie* infringe an existing Aboriginal or treaty right of a First Nation”. In *Haida Nation*, *supra*, the Haida claimed that the Crown was under a legal obligation to consult them before authorizing logging operations on the Queen Charlotte Islands over which they claimed Aboriginal title. The British Columbia Court of Appeal agreed with that submission. As

prises au sujet des terres détenues en vertu d’un titre aborigène. Évidemment, même dans les rares cas où la norme minimale acceptable est la consultation, celle-ci doit être menée de bonne foi, dans l’intention de tenir compte réellement des préoccupations des peuples autochtones dont les terres sont en jeu.

Ce raisonnement a été adopté dans *R. c. Marshall*, [1999] 3 R.C.S. 533 (requête en nouvelle audition de *Marshall*, précité) où la Cour suprême a déclaré, au paragraphe 43, que les rapports spéciaux de fiduciaire entre la Couronne et les Indiens «comportent le droit pour les bénéficiaires du traité d’être consultés à l’égard des restrictions de leurs droits». L’argument avancé en l’espèce, ce n’est pas que les Mi’kmaq étaient «bénéficiaires du traité» quant au droit de commercer dans les points de vente au détail concernés, mais plutôt que, puisqu’ils pourraient disposer du droit issu de traité de ce faire, ils auraient dû être consultés avant que la partie IX de la *Loi sur la taxe d’accise* ne soit adoptée ou avant qu’ils ne soient imposés.

[34] Les appelants font valoir deux décisions des tribunaux de la Colombie-Britannique à l’appui de leurs prétentions, soit *Westbank First Nation v. British Columbia* (2000), 191 D.L.R. (4th) 180 (C.S.C.-B.), et *Haida Nation v. British Columbia (Minister of Forests)* (2002), 216 D.L.R. (4th) 1 (C.A.C.-B.). L’une des questions en litige dans *Westbank First Nation* concernait la question de savoir si le chef de district du ministère provincial des forêts était tenu de consulter les Indiens avant que des arbres puissent être coupés dans une région visée par une revendication du titre aborigène. Le juge Sigurdson a rejeté cet argument en prenant appui sur la décision de la Cour d’appel de l’Ontario dans *Transcanada Pipelines Ltd. v. Beardmore (Township)* (2000), 186 D.L.R. (4th) 403, où l’on a statué, au paragraphe 119, que «[TRADUCTION] l’obligation de la Couronne de consulter les premières nations est une obligation légale qui aide le tribunal à décider si la Couronne est justifiée ou non au plan constitutionnel de prendre une mesure particulière jugée enfreindre *prima facie* un droit ancestral ou issu de traité existant d’une première nation». Dans *Haida Nation*, précitée, les Haïdas prétendaient que la Couronne avait l’obligation légale de les consulter avant d’autoriser des opérations forestières dans les îles de la Reine-Charlotte

appears at paragraph 50 of *Haida Nation*, the Court of Appeal was influenced by the finding at trial that the Haida people had “a good *prima facie* case to a claim for aboriginal title and aboriginal rights”. Equally important was a finding that old growth cedar was in short supply. Notwithstanding the fact that the claim had yet to be established in a court of law, it is implicit in the latter finding that allowing logging to continue until there was a judicial determination of Aboriginal title would result in a further reduction of a commodity which was already in short supply, an element which is not present here. In the circumstances of this case, the appellants have neither an established treaty right to trade the goods in respect of which they have been assessed nor a strong *prima facie* case regarding either a trade right that would encompass those goods or a fiduciary duty on the Crown to consult with the Mi’kmaq before adopting the collect and remit feature of Part IX of the *Excise Tax Act* or before assessing them for failure to so collect and remit the tax.

[35] Both prior to the time when the legislation was enacted and when the assessments were raised, it had not been determined that the appellants had a treaty right to trade the goods sold to non-Indians at their respective retail outlets. Nor, apparently, had the Mi’kmaq made the respondent aware of an assertion that they possessed a good *prima facie* right to so trade unencumbered by the obligation under Part IX of the *Excise Tax Act* to collect and remit Goods and Services Tax on sales to non-Indian customers. It follows, therefore, that the argument of a duty on the Crown to consult the Mi’kmaq before the *Excise Tax Act* imposed the obligation to which they now object, or to consult the appellants before the assessments were raised, cannot be accepted.

[36] For the foregoing reasons, the appeals should be dismissed with one set of costs.

à l’égard desquelles ils revendiquaient un titre aborigène. La Cour d’appel de la Colombie-Britannique a fait droit à cette prétention. Comme semble l’indiquer le paragraphe 50 de *Haida Nation*, la Cour d’appel a été influencée par la conclusion tirée au procès selon laquelle la prétention des Haïdas «[TRADUCTION] concernant un titre aborigène et des droits ancestraux était établie *prima facie*». La conclusion selon laquelle il restait peu de vieilles forêts de cèdre était d’égale importance. Malgré que le bien-fondé de la revendication n’avait pas encore été établi par un tribunal, il ressort implicitement de la dernière conclusion que permettre à la coupe de continuer jusqu’à ce qu’un tribunal se prononce sur l’existence du titre aborigène ne ferait qu’accentuer la pénurie existante d’un bien, soit un élément qu’on ne rencontre pas dans la présente affaire. En l’espèce, les appelants ne disposent pas d’un droit issu de traité établi de faire le commerce des produits à l’égard desquels ils ont été imposés, ni n’ont solidement établi *prima facie* l’existence soit d’un droit de commercer qui viserait ces produits, soit d’une obligation fiduciaire de la Couronne de consulter les Mi’kmaq avant d’adopter les dispositions relatives à la perception et au versement d’une taxe de la partie IX de la *Loi sur la taxe d’accise* ou avant de les imposer par suite du défaut de procéder à une telle perception et à un tel versement.

[35] Avant soit que le texte législatif ait été adopté, soit que les appelants aient été imposés, il n’avait pas été établi que ces derniers disposaient du droit issu de traité de faire le commerce des produits qu’ils vendaient à des non-Indiens dans leur point de vente au détail respectif. Il ne semble pas, non plus, que les Mi’kmaq aient fait valoir à l’intimée qu’ils possédaient bien *prima facie* le droit de faire un tel commerce sans être astreints à l’obligation prévue par la partie IX de la *Loi sur la taxe d’accise* de percevoir et de verser la taxe sur les produits et services à l’égard des ventes à des non-Indiens. Il s’ensuit donc que ne peut être retenu l’argument selon lequel la Couronne était tenue de consulter les Mi’kmaq avant que la *Loi sur la taxe d’accise* ne prévoie l’obligation qu’ils contestent maintenant, ou avant que les appelants ne soient imposés.

[36] Pour ces motifs, les appels devraient être rejetés, avec un seul mémoire de dépens.

ROTHSTEIN J.A.: I agree.

LE JUGE ROTHSTEIN, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.

PELLETIER J.A.: I agree.

LE JUGE PELLETIER, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.