ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA
26 de Janeiro de 1999 *

No processo C-18/95,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, pelo Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Países Baixos), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

F. C. Terhoeve

e

Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 7.° e 48.° do Tratado CEE e do artigo 7.°, n.° 2, do Regulamento (CEE) n.° 1612/68 do Conselho, de 15 de Outubro de 1968, relativo à livre circulação dos trabalhadores na Comunidade (JO L 257, p. 2; EE 05 F1 p. 77),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

composto por: P. J. G. Kapteyn, presidente das Quarta e Sexta secções, exercendo funções de presidente, G. Hirsch e P. Jann, presidentes de secção, G. F. Mancini (relator), J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen e K. M. Ioannou, juízes,

* Língua do processo: neerlandês.

advogado-geral: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
secretário: D. Louterman-Hubeau, administradora principal,

vistas as observações escritas apresentadas:

— em representação de F. C. Terhoeve, por F. W. van Eig e S. Feenstra, consultores fiscais da Moret Ernst & Young,

— em representação do Governo neerlandês, por A. Bos, consultor jurídico no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por B. J. Drijber e I. Martínez del Peral Cagigal, membros do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de F. C. Terhoeve, representado por S. Feenstra, do Governo neerlandês, representado por M. Fierstra, consultor jurídico no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente, e da Comissão, representada por P. J. Kuijper, consultor jurídico, na qualidade de agente, na audiência de 17 de Março de 1998,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 30 de Abril de 1998,

profere o presente

Acórdão

1 Por despacho de 30 de Dezembro de 1994, entrado no Tribunal de Justiça em 23 de Janeiro de 1995, o Gerechtshof te 's Hertogenbosch submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CE, várias questões prejudiciais relativas à interpretação dos artigos 7.° e 48.° do Tratado CEE e do artigo 7.°, n.° 2, do Regulamento (CEE) n.° 1612/68 do Conselho, de 15 de Outubro de 1968, relativo à livre circulação dos trabalhadores na Comunidade (JO L 257, p. 2; EE 05 F1 p. 77).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe F. C. Terhoeve ao inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen buitenland (inspector do Serviço das Contribuições, particulares/empresas, estrangeiro, a seguir «inspecteur») no que toca à imposição conjugada, que compreende o imposto sobre o rendimento e as contribuições para a segurança social, referente ao ano de 1990.

O direito nacional

3 O direito neerlandês — em particular, a algemene ouderdomswet (lei que institui o regime geral em matéria de seguro de velhice), a algemene weduwen- en wezenwet (lei que institui o regime geral das viúvas e órfãos), a algemene arbeidsongeschiktheidswet (lei que institui o regime geral em matéria de incapacidade para o trabalho) e a algemene wet bijzondere ziektekosten (lei que institui o regime geral das despesas excepcionais de doença) — prevê regimes de seguro obrigatório que se aplicam, em princípio, a todas as pessoas residentes nos Países Baixos.

4 A cobrança das contribuições da segurança social está estreitamente ligada à do imposto sobre o salário e sobre o rendimento. Até 1990, eram aplicadas duas liquidações separadas sobre a matéria colectável do imposto sobre o rendimento, uma para a cobrança das contribuições para a segurança social e outra para a cobrança do imposto sobre o rendimento propriamente dito. Para evitar que se criasse uma desproporção entre as contribuições pagas e as prestações que podem ser concedidas com base na segurança social, as disposições aplicáveis a estas últimas previam que as contribuições só seriam cobradas na medida em que o rendimento ultrapassasse um determinado limite. Além disso, estava previsto que o rendimento máximo para efeitos do cálculo das contribuições devia ser reduzido proporcionalmente quando o interessado só tenha estado sujeito a contribuições durante uma parte do ano.

5 Quando uma pessoa reside nos Países Baixos durante uma parte do ano civil e no estrangeiro durante outra parte e aufere, durante esses dois períodos, rendimentos tributáveis nos Países Baixos, coloca-se uma situação especial.

6 Até 1990, a lei não regulava a questão de saber se era necessário aplicar a esse contribuinte uma ou duas liquidações sobre os rendimentos do ano civil. Na prática, eram aplicadas duas liquidações para efeitos da cobrança do imposto sobre o rendimento: uma incidia sobre o período durante o qual o contribuinte era residente, a outra sobre o período durante o qual era não residente. Em contrapartida, as contribuições sociais eram objecto de uma única e mesma cobrança.

7 Em 1990, entrou em vigor nos Países Baixos a legislação dita «Oort», que visa simplificar o sistema nacional de cobrança dos impostos sobre o rendimento e das contribuições para a segurança social. Desde então, estas diferentes cobranças são feitas de forma conjugada e são objecto de uma única liquidação, tanto para os contribuintes residentes como para os não residentes.

8 O artigo 62.° da wet op de inkomstenbelasting (lei neerlandesa do imposto sobre o rendimento, a seguir «WIB») especifica, doravante, que, quando um contribuinte seja devedor de impostos durante um ano civil tanto no interior do país como no estrangeiro, o imposto sobre o rendimento auferido no estrangeiro e o imposto sobre o rendimento auferido nos Países Baixos são cobrados em separado. Se o contribuinte for igualmente devedor de contribuições para a segurança social, as regras relativas à liquidação e à cobrança do imposto sobre o rendimento aplicam-se *mutatis mutandis*.

9 A liquidação das contribuições para a segurança social nos Países Baixos rege-se pela wet financiering volksverzekering (lei do financiamento da segurança social, a seguir «WFV»). Por força do artigo 8.° da WFV, o rendimento tomado em conta para efeitos do cálculo das contribuições é igual ao rendimento tributável ou ao rendimento tributável de residente na acepção da WIB. Todavia, dado que as prestações às quais o contribuinte tem direito ao abrigo da segurança social não estão relacionadas com o montante das contribuições pagas, o artigo 10.°, n.° 6, da WFV especifica que estas últimas só são cobradas sobre um montante correspondente ao primeiro escalão do imposto sobre o rendimento e não ultrapassam, portanto, em princípio, um determinado nível (a seguir «limite máximo»).

10 O artigo 8.°, já referido, não fornece base jurídica para efeitos da cobrança das contribuições quando uma pessoa obrigatoriamente segurada aufira rendimentos que não estão sujeitos ao imposto sobre o rendimento dos residentes. Todavia, em conformidade com o disposto no artigo 6.° da uitvoeringsregeling premieheffing volksverzekeringen (decreto de execução em matéria de contribuições para a segurança social), as pessoas seguradas por actividades cujo rendimento não está sujeito ao imposto sobre o rendimento são consideradas, para efeitos da aplicação do artigo 8.° da WFV, como sujeitas ao imposto sobre o rendimento também em relação a esse rendimento. Para essas pessoas, os rendimentos liquidos provenientes das actividades pelas quais estão seguradas são, para efeitos da aplicação do artigo 8.° da WFV, contabilizados no rendimento tributável de residente em sede do imposto sobre o rendimento.

11 Donde resulta que, se uma pessoa esteve sujeita no decurso do mesmo ano ao imposto para os residentes e ao imposto para os não residentes, são-lhe notificadas duas liquidações conjugadas. Todavia, para os contribuintes que se mantêm sujeitos ao regime obrigatório da segurança social durante todo o ano, cada uma destas duas liquidações considera a matéria colectável máxima com base na qual podem ser cobradas as contribuições para a segurança social. Consoante as circunstâncias do caso concreto, este regime pode ter como consequência que as contribuições devidas pelo interessado ultrapassem o limite máximo calculado sobre um montante correspondente ao primeiro escalão da tabela do imposto sobre o rendimento. Em certos casos, essa desvantagem pode ser compensada, ou até mais do que compensada, por outros benefícios ligados à circunstância de o rendimento de cada período estar sujeito ao imposto sobre o rendimento em separado, o que pode conduzir à aplicação de taxas de tributação menos elevadas.

O litígio na causa principal

12 De 1 de Janeiro a 6 de Novembro de 1990, F. C. Terhoeve, nacional neerlandês, residiu e trabalhou no Reino Unido porque a sua entidade patronal, estabelecida nos Países Baixos, o tinha destacado para esse país. Durante esse período, por força da lei neerlandesa, foi considerado como contribuinte não residente para efeitos da cobrança do imposto sobre o rendimento. Por conseguinte, os rendimentos que auferiu pelas suas actividades no Reino Unido durante esses poucos meses não estiveram sujeitos ao imposto sobre o rendimento dos Países Baixos. Em contrapartida, F. C. Terhoeve continuou a estar segurado ao abrigo do regime obrigatório neerlandês de segurança social.

13 Em 7 de Novembro de 1990, o interessado transferiu a sua residência para os Países Baixos e, até ao fim desse ano, teve, nesse Estado, a qualidade de contribuinte residente para efeitos da cobrança do imposto sobre o rendimento. No decurso da audiência perante o órgão jurisdicional nacional, F. C. Terhoeve declarou, sem ser contestado, que não tinha adquirido o essencial dos seus rendimentos num único Estado-Membro durante o ano de 1990.

14 Em 29 de Abril de 1992, o inspecteur aplicou ao interessado, para o período em que foi contribuinte residente, uma imposição conjugada que incluía o imposto sobre o rendimento e as contribuições para a segurança social. Essa imposição foi calculada com base num rendimento tributável de 15 658 HFL e compreendia um montante de 1 441 HFL a título das contribuições para a segurança social, contado sobre uma base de cálculo de 6 522 HFL. O interessado retirou a reclamação que tinha apresentado inicialmente contra essa imposição, a qual desse modo se tornou inatacável.

15 Em 30 de Junho de 1992, o inspecteur aplicou ao interessado, para o período durante o qual foi contribuinte não residente, uma outra imposição conjugada que abrangia, por um lado, o imposto sobre o rendimento, calculado sobre um rendimento de residente de 16 201 HFL proveniente de uma actividade assalariada exercida nos Países Baixos e de imóveis situados nesse mesmo Estado e, por outro lado, as contribuições para a segurança social contadas sobre uma base de cálculo de 98 201 HFL no montante de 9 309 HFL, que correspondiam ao montante máximo referido no artigo 10.°, n.° 6, da WFV.

16 O inspecteur chegou a esse montante das contribuições porque teve nomeadamente em conta os rendimentos — não sujeitos ao imposto sobre o rendimento dos Países Baixos — que F. C. Terhoeve tinha auferido em 1990 pela actividade assalariada exercida no Reino Unido.

17 Resulta do que precede que as contribuições para a segurança social impostas a F. C. Terhoeve nas duas liquidações ascendiam a 10 750 HFL (ou seja, 1 441 HFL para o período em que teve a qualidade de residente e 9 309 HFL para o período em que teve a qualidade de não residente). Em contrapartida e em conformidade com as disposições neerlandesas aplicáveis, um contribuinte que tivesse tido a qualidade de

residente ou de não residente durante o ano inteiro só teria pago as contribuições para a segurança social num montante correspondente ao limite máximo de 9 309 HFL.

18 É claro que o pagamento de uma contribuição superior ao limite máximo não implica o direito a prestações suplementares, pois que as prestações às quais o contribuinte tem direito ao abrigo da segurança social não estão relacionadas com os montantes pagos a título das contribuições. Por conseguinte, F. C. Terhoeve teve de pagar um montante superior ao limite máximo para o ano de 1990, mas não adquiriu mais direitos do que as pessoas que tenham pago contribuições correspondentes ao limite máximo.

19 F. C. Terhoeve apresentou, num primeiro momento, uma reclamação contra a segunda liquidação ao inspecteur, que a indeferiu.

20 Seguidamente, interpôs recurso para o Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, alegando nomeadamente que a legislação neerlandesa, que prevê duas imposições distintas ao passo que o limite máximo previsto para a cobrança das contribuições sociais não é reduzido em função do período coberto, é incompatível com o artigo 48.° do Tratado. Segundo F. C. Terhoeve, no que toca ao cálculo das contribuições para a segurança social referentes ao período compreendido entre 1 de Janeiro e 6 de Novembro de 1990, inclusive, verifica-se uma discriminação indirecta com base na nacionalidade, no sentido de que os emigrantes e os imigrantes sobre os quais incide um montante mais elevado das contribuições são principalmente os nacionais dos outros Estados-Membros.

21 Sem fornecer dados mais precisos para escorar a sua tese, o inspecteur objectou no órgão jurisdicional nacional que perto de metade dos contribuintes não residentes, reais e fictícios, eram nacionais neerlandeses, o que o interessado não se julgou em condições de contestar de forma fundamentada.

22 Resulta do despacho de reenvio que, por força das regras de prova neerlandesas aplicáveis em matéria fiscal, a tese de F. C. Terhoeve deve, por conseguinte, ser rejeitada.

23 Em primeiro lugar, o tribunal nacional não está seguro de que se aplique o artigo 48.° do Tratado ao caso em apreço na causa principal. Em segundo lugar, interroga-se sobre a questão de saber se o direito probatório neerlandês pode ser aplicado sem restrições ou se o direito comunitário impõe certos princípios ou regras nesta matéria. Em terceiro lugar, interroga-se sobre o alcance das disposições comunitárias relativas à livre circulação de trabalhadores. Finalmente, interroga-se sobre quais seriam as consequências a tirar no caso de as disposições neerlandesas serem incompatíveis com o direito comunitário.

24 Entendendo que era necessário interrogar o Tribunal de Justiça sobre a interpretação do direito comunitário, o Gerechtshof te 's Hertogenbosch suspendeu a instância para submeter as seguintes questões prejudiciais:

«1) As disposições do direito comunitário em matéria de livre circulação de trabalhadores são aplicáveis a uma pessoa que tem a nacionalidade de um Estado-Membro, que no decurso do ano transfere a sua residência de outro Estado-Membro para o Estado-Membro de que é nacional e que durante o referido ano exerceu sucessivamente uma actividade assalariada em cada um destes Estados-Membros quando não tenha obtido no referido ano a maior parte dos seus rendimentos em apenas um destes Estados-Membros?

2) a) Resulta das normas do direito comunitário e, em especial, dos artigos 7.° e 48.°, n.° 2, do Tratado CEE e do artigo 7.°, n.° 2, do Regulamento n.° 1612/68, no que toca à aplicação de uma regulamentação que prejudica os emigrantes

e imigrantes no que respeita às contribuições para a segurança social, que se deve partir da presunção de que o referido prejuízo afecta principalmente os nacionais de outros Estados-Membros?

b) Em caso de resposta afirmativa à questão n.º 2, alínea a), trata-se de uma presunção *iuris tanto* ou *iuris et de iure*?

c) Caso se trate de uma presunção *iuris tanto*, os meios para a ilidir são exclusivamente regulados pelo direito processual interno, em especial pelas normas em matéria de direito probatório do Estado-Membro em questão, ou o direito comunitário estabelece também requisitos a este respeito?

d) Caso o direito comunitário estabeleça requisitos quanto à possibilidade de ilidir esta presunção, que significado têm então, nos presentes autos, as seguintes circunstâncias:

— o organismo público recorrido afirmou que quase metade da categoria muito mais ampla dos sujeitos passivos residentes no estrangeiro é constituída pelos próprios nacionais, sem trazer aos autos os dados em que baseia essa afirmação;

— o recorrente, que invoca uma discriminação indirecta em razão da nacionalidade, não negou a exactidão da afirmação do organismo público; e

— o organismo público recorrido encontra-se numa situação consideravelmente melhor do que a do interessado para recolher dados que, eventualmente, podem servir para ilidir a referida presunção?

3) Existe qualquer norma de direito comunitário que, independentemente de se verificar ou não uma discriminação (indirecta) em razão da nacionalidade, se oponha a que um Estado-Membro cobre a um trabalhador assalariado, que no decurso do ano civil transfira a sua residência do referido Estado-Membro para outro Estado-Membro ou vice-versa, uma contribuição para o regime geral da segurança social correspondente ao ano de migração superior à que cobrará a um trabalhador assalariado que se encontre nas mesmas circunstâncias durante todo esse ano de referência mas mantenha a sua residência apenas num único Estado-Membro?

4) Caso uma contribuição de montante mais elevado, como a referida na questão anterior, seja, em princípio, contrária ao disposto no artigo 7.° ou no artigo 48.°, n.° 2, do Tratado CEE ou em qualquer outra norma do direito comunitário, pode essa medida ser justificada por uma ou várias das seguintes circunstâncias, consideradas ou não em conjugação mútua:

— a medida resulta de uma regulamentação que, para simplificar a cobrança, faz coincidir em grande medida, senão na sua totalidade, a cobrança do imposto sobre o rendimento com a da contribuição para o regime geral da segurança social;

— soluções que, sem prejuízo da referida coincidência, podem contrariar a referida contribuição de montante mais elevado, conduzem a problemas técnicos de execução ou à possibilidade de uma compensação excessiva;

— em certos casos, mas não no presente, a carga conjunta do imposto sobre o rendimento e da contribuição para o regime geral da segurança social, correspondentes ao ano de migração, será inferior para os emigrantes e imigrantes do que para as pessoas que nas mesmas circunstâncias mantêm todo o ano a mesma residência?

5) a) Caso uma contribuição de montante mais elevado, como a referida na questão n.° 3, seja contrária ao artigo 7.° ou ao n.° 2 do artigo 48.° do Tratado CEE ou a qualquer outra norma do direito comunitário, para determinar se, efectivamente, no caso concreto se verifica uma contribuição mais elevada, devem ter-se apenas em conta os rendimentos do trabalho ou também outros rendimentos do interessado, como as rendas de bens imóveis?

b) Caso não haja que tomar em consideração outros rendimentos distintos dos da remuneração do trabalho, de que modo se deve determinar se e em que medida a contribuição cobrada sobre os rendimentos do trabalho conduz a um prejuízo para o trabalhador migrante em questão?

6) a) Se no presente caso se verifica uma infracção a qualquer norma do direito comunitário, está o tribunal nacional obrigado a anular a referida infracção, ainda que para tal tenha que optar entre várias alternativas que têm todas vantagens e inconvenientes?

b) Caso, para esse efeito, deva o tribunal nacional no presente caso anular uma infracção ao direito comunitário, oferece este direito indícios quanto à opção que esse tribunal deve fazer entre as soluções possíveis?»

Quanto à primeira questão

25 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional nacional procura, em substância, saber se o artigo 48.° do Tratado e o artigo 7.° do Regulamento n.° 1612/68 podem ser invocados por um trabalhador contra o Estado-Membro de que é nacional quando residiu e exerceu uma actividade assalariada noutro Estado-Membro.

26 A este propósito, há que recordar que, em conformidade com uma jurisprudência constante, as regras do Tratado em matéria de livre circulação de pessoas e os actos adoptados em execução dessas regras não podem ser aplicados a actividades que não apresentem qualquer conexão com uma das situações previstas pelo direito comunitário e de que todos os elementos pertinentes se situam no interior de um só Estado-Membro (acórdãos de 28 de Janeiro de 1992, Steen, C-332/90, Colect., p. I-341, n.° 9; de 16 de Janeiro de 1997, USSL n.° 47 di Biella, C-134/95, Colect., p. I-195, n.° 19; de 5 de Junho de 1997, Uecker e Jacquet, C-64/96 e C-65/96, Colect., p. I-3171, n.° 16, e de 2 de Julho de 1998, Kapasakalis e o., C-225/95, C-226/95 e C-227/95, Colect., p. I-4239, n.° 22).

27 Contudo e como o Tribunal de Justiça referiu, nomeadamente, no acórdão de 23 de Fevereiro de 1994, Scholz (C-419/92, Colect., p. I-505, n.° 9), qualquer nacional comunitário, independentemente do seu lugar de residência e da sua nacionalidade, que tenha usado do direito de livre circulação de trabalhadores e que tenha exercido uma actividade profissional noutro Estado-Membro, é abrangido pelo âmbito de aplicação das referidas disposições.

28 Decorre daí que, no caso vertente na causa principal, mesmo pretendendo F. C. Terhoeve, nacional neerlandês, prevalecer-se das regras relativas à livre circulação de trabalhadores perante as autoridades neerlandesas, tal não tem incidência quanto à aplicação das referidas regras. Com efeito, o interessado queixa-se justamente de ter sido desfavorecido pelo facto de ter exercido a sua actividade noutro Estado-Membro.

29 Há, portanto, que responder à primeira questão que o artigo 48.° do Tratado e o artigo 7.° do Regulamento n.° 1612/68 podem ser invocados por um trabalhador contra o Estado-Membro de que é nacional quando tenha residido e exercido uma actividade assalariada noutro Estado-Membro.

Quanto às segunda e terceira questões

30 Com as suas segunda e terceira questões, que é conveniente examinar conjuntamente, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 7.° e 48.° do Tratado ou o artigo 7.°, n.° 2, do Regulamento n.° 1612/68 se opõem a que um Estado-Membro cobre, a um trabalhador que transferiu no decurso do ano a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada, contribuições para a segurança social mais elevadas do que as que seriam devidas, em circunstâncias análogas, por um trabalhador que tenha conservado durante todo o ano a sua residência no Estado-Membro em questão, sem que, de resto, o primeiro trabalhador beneficie de prestações da segurança social suplementares. No caso de a resposta a esta questão depender da existência de uma discriminação em detrimento dos trabalhadores nacionais de outros Estados-Membros, o referido órgão jurisdicional pretende ainda saber se, em tais circunstâncias, há que presumir essa discriminação e, sendo esse o caso, se essa presunção pode ser afastada e em que condições.

31 Há, liminarmente, que salientar, por um lado, que, em conformidade com o disposto no artigo 14.°, n.° 1, alínea a), do Regulamento (CEE) n.° 1408/71, de 14 de Junho de 1971, relativo à aplicação dos regimes de segurança social aos trabalhadores assalariados, aos trabalhadores não assalariados e aos membros da sua família que se deslocam no interior na Comunidade, na redacção resultante do Regulamento (CEE) n.° 2001/83 do Conselho, de 2 de Junho de 1983 (JO L 230, p. 6; EE 05 F3 p. 53), a pessoa que exerça uma actividade assalariada no território de um Estado-Membro, ao serviço de uma empresa de que normalmente depende, e que seja destacada por esta empresa para o território de outro Estado-Membro a fim de aí efectuar um trabalho por conta desta última continua sujeita à legislação do primeiro Estado-Membro, desde que o período previsível desse trabalho não exceda doze meses e que não seja enviada em substituição de outra pessoa que tenha terminado o período do seu destacamento.

32 Daí decorre, no que toca ao regime de segurança social, que uma pessoa que se encontre na situação de F. C. Terhoeve continua, em princípio, sujeita, durante o período em que exerce a sua actividade no Reino Unido, à legislação neerlandesa.

33 Por outro lado, há que examinar o argumento avançado na audiência pelo Governo neerlandês. Após ter recordado que o direito comunitário não deve pôr em causa a competência dos Estados-Membros para organizarem os seus sistemas de segurança social (acórdãos de 7 de Fevereiro de 1984, Duphar e o., 238/82, Recueil, p. 523; de 17 de Fevereiro de 1993, Poucet e Pistre, C-159/91 e C-160/91, Colect., p. I-637; de 26 de Março de 1996, García e o., C-238/94, Colect., p. I-1673, e de 17 de Junho de 1997, Sodemare e o., C-70/95, Colect., p. I-3395), esse governo alegou que as autoridades nacionais podem determinar livremente as modalidades de financiamento desses sistemas.

34 Ora, se é verdade que, na falta de harmonização a nível comunitário, compete à legislação de cada Estado-Membro determinar as condições do direito ou da obrigação de inscrição num regime de segurança social, os Estados-Membros devem, porém, no exercício dessa competência, respeitar o direito comunitário (v., nomeadamente, acórdãos de 28 de Abril de 1998, Decker, C-120/95, Colect., p. I-1831, n.os 22 e 23, e Kohll, C-158/96, Colect., p. I-1931, n.os 18 e 19).

35 Por conseguinte, o facto de a regulamentação nacional em questão na causa principal respeitar ao financiamento da segurança social não é de natureza a excluir a aplicação das regras do Tratado e, nomeadamente, das relativas à livre circulação de trabalhadores.

36 No que toca ao artigo 48.° do Tratado, que há que examinar em primeiro lugar, o Tribunal de Justiça declarou em muitas ocasiões que essa disposição põe em prática um princípio fundamental, consagrado na alínea c) do artigo 3.° do Tratado CE, onde se determina que, para os fins enunciados no artigo 2.°, a acção da Comunidade implica a abolição, entre os Estados-Membros, dos obstáculos à livre circulação de pessoas (v., nomeadamente, acórdãos de 7 de Julho de 1976, Watson e Belmann, 118/75, Colect., p. 465, n.° 16, e de 7 de Julho de 1992, Singh, C-370/90, Colect., p. I-4265, n.° 15).

37 O Tribunal de Justiça considerou igualmente que o conjunto das disposições do Tratado relativas à livre circulação de pessoas visa facilitar, aos nacionais dos Estados-Membros da Comunidade, o exercício de actividades profissionais de qualquer natureza em todo o território da Comunidade e opõe-se às medidas que possam desfavorecer esses nacionais quando desejem exercer uma actividade económica no território de outro Estado-Membro (acórdãos de 7 de Julho de 1988, Stanton, 143/87, Colect., p. 3877, n.° 13; Singh, já referido, n.° 16, e de 15 de Dezembro de 1995, Bosman, C-415/93, Colect., p. I-4921, n.° 94)

38 Neste contexto, os cidadãos dos Estados-Membros dispõem, muito particularmente, do direito, directamente resultante do Tratado, de abandonarem o seu país de origem para entrarem e permanecerem no território de outro Estado-Membro a fim de aí exercerem uma actividade económica (v., nomeadamente, acórdãos de 5 de Fevereiro de 1991, Roux, C-363/89, Colect., p. I-273, n.° 9; Singh, já referido, n.° 17, e Bosman, já referido, n.° 95).

39 As disposições que impedem ou dissuadem um nacional de um Estado-Membro de abandonar o seu país de origem para exercer o seu direito de livre circulação constituem, portanto, entraves a essa liberdade, mesmo que se apliquem independentemente da nacionalidade dos trabalhadores em causa (acórdãos de 7 de Março de 1991, Masgio, C-10/90, Colect., p. I-1119, n.^{os} 18 e 19, e Bosman, já referido, n.° 96).

40 Ora, o nacional de um Estado-Membro pode ser dissuadido de abandonar o Estado-Membro em que reside para exercer uma actividade assalariada, na acepção do Tratado, no território de outro Estado-Membro se lhe for imposto o pagamento de contribuições para a segurança social mais elevadas do que seriam caso mantivesse a sua residência no mesmo Estado-Membro durante todo o ano, sem com isso beneficiar de prestações da segurança social suplementares, susceptíveis de compensar o referido aumento.

41 Donde se conclui que uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal constitui um entrave à livre circulação de trabalhadores, proibido, em princípio, pelo artigo 48.° do Tratado. Por conseguinte, não é necessário pôr-se a questão da existência de uma discriminação indirecta com base na nacionalidade, susceptível de ser proibida pelos artigos 7.° ou 48.° do Tratado ou pelo artigo 7.°, n.° 2, do Regulamento n.° 1612/68, ou do regime das presunções eventualmente aplicáveis a esse respeito.

42 Há, portanto, que responder às segunda e terceira questões que o artigo 48.° do Tratado se opõe a que um Estado-Membro cobre a um trabalhador que tenha transferido, no decurso do ano, a sua residência de um Estado-Membro para outro, para aí exercer uma actividade assalariada, contribuições para a segurança social mais elevadas do que as que seriam devidas, em circunstâncias análogas, por um trabalhador que tivesse conservado, durante todo o ano, a sua residência no Estado-Membro em questão, sem que, de resto, o primeiro trabalhador beneficie de prestações da segurança social suplementares.

Quanto à quarta questão

43 À luz da resposta dada às questões que precedem, há que considerar que, com a sua quarta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se um encargo com as contribuições mais pesado que onera um trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada, em princípio contrário ao artigo 48.° do Tratado, pode ser justificado, em primeiro lugar, pelo facto de resultar de uma legislação que prossegue um objectivo de simplificação e de coordenação da cobrança do imposto sobre o rendimento e das contribuições para a segurança social, em segundo lugar, pelas dificuldades de ordem técnica que se prendem com a adopção de outras modalidades de cobrança e, em terceiro lugar, pela circunstância de, em certas situações, outros benefícios

atinentes ao imposto sobre o rendimento poderem compensar, ou mesmo exceder, a desvantagem referente às contribuições para a segurança social.

44 No que toca à primeira justificação em causa, há que observar que os Estados-Membros continuam, em princípio, a ser livres de regular as modalidades da cobrança dos impostos e das contribuições para a segurança social e que podem, certamente, prosseguir um objectivo de simplificação e de coordenação dessas modalidades. No entanto, por desejável que seja a prossecução desse objectivo, não pode justificar que se atente contra os direitos que os particulares retiram das disposições do Tratado que consagram as suas liberdades fundamentais.

45 O que mesmo se diga no que respeita à segunda justificação em questão. Com efeito, considerações de ordem administrativa não podem justificar uma derrogação, por parte de um Estado-Membro, às regras do direito comunitário. Este princípio é tanto mais de aplicação quanto a derrogação em causa equivale à exclusão ou à restrição do exercício de uma das liberdades fundamentais do direito comunitário (v., neste sentido, acórdão de 4 de Dezembro de 1986, Comissão/Alemanha, 205/84, Colect., p. 3755, n.° 54).

46 No que toca à terceira das justificações invocadas pelo órgão jurisdicional nacional, basta considerar, à luz dos autos, que uma pessoa que se encontre na situação de F. C. Terhoeve não beneficia de qualquer vantagem no respeitante ao cálculo do imposto sobre o rendimento. A circunstância de outros trabalhadores que tenham transferido a sua residência no decurso do ano, colocados noutras situações, poderem ser beneficiados no que se refere ao cálculo do imposto sobre o rendimento não pode nem extinguir nem compensar o entrave à livre circulação prece-

dentemente descrito (v., neste sentido, acórdão de 7 de Junho de 1988, Roviello, 20/85, Colect., p. 2805).

47 Há, portanto, que responder à quarta questão que um encargo com as contribuições mais pesado que onera um trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada, em princípio contrário ao artigo 48.° do Tratado, não pode ser justificado nem pelo facto de resultar de uma legislação que prossegue um objectivo de simplificação e de coordenação da cobrança do imposto sobre o rendimento e das contribuições para a segurança social, nem pelas dificuldades de ordem técnica que se prendem com a adopção de outras modalidades de cobrança, nem pela circunstância de, em certas situações, outros benefícios atinentes ao imposto sobre o rendimento poderem compensar, ou mesmo exceder, a desvantagem referente às contribuições para a segurança social.

Quanto à quinta questão

48 Com a sua quinta questão, o tribunal nacional pergunta, em substância, se, para apreciar se o encargo com as contribuições para a segurança social suportado por um trabalhador que transferiu a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada é mais pesado do que o suportado por um trabalhador que manteve a sua residência no mesmo Estado-Membro, devem ser tomados em consideração apenas os rendimentos provenientes de uma actividade de trabalho assalariado ou ainda outros rendimentos, como os provenientes de imóveis.

49 Há, por um lado, que observar que o artigo 48.° do Tratado se aplica apenas aos trabalhadores assalariados e aos que se deslocam para procurar um emprego.

Portanto, não são abrangidas por essa disposição, como tais, as pessoas que obtêm rendimentos de outras fontes, nomeadamente, de bens imobiliários.

50 No entanto, um indivíduo abrangido pelo âmbito de aplicação pessoal do artigo 48.° pode invocar essa disposição para se opor a uma legislação nacional que comporta um entrave ao seu direito de livre circulação, qualquer que seja o mecanismo que esteja na origem desse entrave.

51 Por outro lado e na falta de uma harmonização comunitária das legislações nacionais, cabe, em princípio, aos Estados-Membros determinar os rendimentos a tomar em conta para o cálculo das contribuições para a segurança social.

52 Todavia, se a legislação nacional determinar o nível das contribuições para a segurança social tendo em conta não somente os rendimentos do trabalho mas também outros rendimentos, não pode conduzir por essa via a uma penalização dos trabalhadores que se deslocam, no decurso do ano, a fim de exercerem a sua actividade no território de outro Estado-Membro em relação àqueles que mantêm a sua residência no mesmo Estado-Membro. Por conseguinte, em tal hipótese, a natureza dos rendimentos tomados em conta para a determinação das contribuições para a segurança social não tem qualquer pertinência para o caso em apreço na causa principal.

53 Há, portanto, que responder à quinta questão que, para apreciar se o encargo com as contribuições para a segurança social que é suportado por um trabalhador que transferiu a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada é mais pesado do que o suportado por um trabalhador que manteve a sua residência no mesmo Estado-Membro, devem ser tomados em con-

sideração todos os rendimentos pertinentes, segundo a legislação nacional, para determinar o montante das contribuições, incluindo, sendo esse o caso, os provenientes de imóveis.

Quanto à sexta questão

54 Vistas as respostas dadas às questões precedentes, a sexta questão incide sobre as consequências que se prenderão com o reconhecimento, pelo órgão jurisdicional nacional, da incompatibilidade da legislação nacional litigiosa com o artigo 48.° do Tratado.

55 Como o Tribunal de Justiça já declarou no acórdão de 4 de Dezembro de 1974, Van Duyn (41/74, Colect., p. 567), o artigo 48.° do Tratado tem efeito directo nas ordens jurídicas dos Estados-Membros e confere aos particulares direitos que os órgãos jurisdicionais nacionais devem salvaguardar.

56 É também de jurisprudência constante que todos os órgãos jurisdicionais nacionais têm obrigação de aplicar integralmente o direito comunitário e de proteger os direitos que este confere aos particulares, não aplicando, caso seja necessário, toda e qualquer disposição eventualmente contrária da lei nacional.

57 Ao que acresce que, quando o direito nacional prevê um tratamento diferenciado entre vários grupos de pessoas em violação do direito comunitário, os membros do grupo desfavorecido devem ser tratados do mesmo modo e segundo o mesmo regime que os outros interessados, regime este que, na falta da aplicação correcta do direito comunitário, é o único sistema de referência válido (v., *mutatis mutandis*, acórdãos de 4 de Dezembro de 1986, Federatie Nederlandse Vakbeweging, 71/85, Colect., p. 3855; de 24 de Março de 1987, McDermott e Cotter, 286/85, Colect., p. 1453; de 13 de Dezembro de 1989, Ruzius-Wilbrink, C-102/88, Colect., p. 4311;

de 27 de Junho de 1990, Kowalska, C-33/89, Colect., p. I-2591, e de 7 de Fevereiro de 1991, Nimz, C-184/89, Colect., p. I-297).

58 Donde se conclui que as contribuições para a segurança social devidas por um trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada devem ser fixadas ao mesmo nível das que seriam devidas por um trabalhador que tivesse mantido a sua residência no mesmo Estado-Membro.

59 Há, portanto, que responder à sexta questão que, no caso de a legislação nacional litigiosa ser incompatível com o artigo 48.° do Tratado, um trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada tem o direito de que as suas contribuições para a segurança social sejam fixadas ao mesmo nível das que seriam devidas por um trabalhador que tivesse mantido a sua residência no mesmo Estado-Membro.

Quanto às despesas

60 As despesas efectuadas pelo Governo neerlandês e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal de Justiça, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, por despacho de 30 de Dezembro de 1994, declara:

1) **O artigo 48.° do Tratado CEE e o artigo 7.° do Regulamento (CEE) n.° 1612/68 do Conselho, de 15 de Outubro de 1968, relativo à livre circulação dos trabalhadores na Comunidade, podem ser invocados por um trabalhador contra o Estado-Membro de que é nacional quando tenha residido e exercido uma actividade assalariada noutro Estado-Membro.**

2) **O artigo 48.° do Tratado opõe-se a que um Estado-Membro cobre a um trabalhador que tenha transferido, no decurso do ano, a sua residência de um Estado-Membro para outro, para aí exercer uma actividade assalariada, contribuições para a segurança social mais elevadas do que as que seriam devidas, em circunstâncias análogas, por um trabalhador que tivesse conservado, durante todo o ano, a sua residência no Estado-Membro em questão, sem que, de resto, o primeiro trabalhador beneficie de prestações da segurança social suplementares.**

3) **Um encargo com as contribuições mais pesado que onera o trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada, em princípio contrário ao artigo 48.° do Tratado, não pode ser justificado nem pelo facto de resultar de uma legislação que prossegue um objectivo de simplificação e de coordenação da cobrança do imposto sobre o rendimento e das contribuições para a segurança social, nem pelas dificuldades de ordem técnica que se prendem com a adopção de**

outras modalidades de cobrança, nem pela circunstância de, em certas situações, outros benefícios atinentes ao imposto sobre o rendimento poderem compensar, ou mesmo exceder, a desvantagem referente às contribuições para a segurança social.

4) Para apreciar se o encargo com as contribuições para a segurança social que é suportado por um trabalhador que transferiu a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada é mais pesado do que o suportado por um trabalhador que manteve a sua residência no mesmo Estado-Membro, devem ser tomados em consideração todos os rendimentos pertinentes, segundo a legislação nacional, para determinar o montante das contribuições, incluindo, sendo esse o caso, os provenientes de imóveis.

5) No caso de a legislação nacional litigiosa ser incompatível com o artigo 48.° do Tratado, um trabalhador que transfere a sua residência de um Estado-Membro para outro para aí exercer uma actividade assalariada tem o direito de que as suas contribuições para a segurança social sejam fixadas ao mesmo nível das que seriam devidas por um trabalhador que tivesse mantido a sua residência no mesmo Estado-Membro.

Kapteyn Hirsch Jann

Mancini Moitinho de Almeida Gulmann Murray

Sevón Wathelet Schintgen Ioannou

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 26 de Janeiro de 1999.

O secretário

R. Grass

O presidente

G. C. Rodríguez Iglesias