

Processo C-544/07

Uwe Rüffler

contra

Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Odródek Zamiejskowy w Wałbrzychu

(pedido de decisão prejudicial apresentado pelo

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu)

«Artigo 18.º CE – Legislação em matéria de imposto sobre o rendimento – Redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas no Estado-Membro de tributação – Recusa de redução em função das contribuições pagas noutros Estados-Membros»

Sumário do acórdão

1. *Livre circulação de pessoas – Trabalhadores – Disposições do Tratado – Âmbito de aplicação pessoal*

(Artigo 39.º CE)

2. *Cidadania da União Europeia – Disposições do Tratado – Âmbito de aplicação pessoal*

(Artigos 17.º, n.º 1, CE e 18.º, n.º 1, CE)

3. *Cidadania da União Europeia – Direito de livre circulação e residência no território dos Estados-Membros – Legislação fiscal*

(Artigo 18.º CE; Regulamento n.º 1408/71 do Conselho)

1. Uma pessoa que tenha exercido toda a sua actividade profissional no Estado-Membro de que é nacional e que só fez uso do direito de residência noutro Estado-Membro depois de reformado, sem qualquer intenção de exercer nesse outro Estado-Membro uma actividade assalariada, não pode invocar a livre circulação de trabalhadores.

(cf. n.º 52)

2. Uma pessoa que, depois de reformada, deixa o Estado-Membro de que é nacional e no qual exerceu toda a sua actividade profissional para estabelecer a sua residência noutro Estado-Membro goza do estatuto de cidadão da União instituído pelo artigo 17.º, n.º 1, CE, podendo, pois, invocar os direitos relativos a tal estatuto. Com efeito, exerce o direito conferido pelo artigo 18.º, n.º 1, CE a todos os cidadãos da União de circular e permanecer livremente no território dos Estados-Membros.

(cf. n.os 55, 56)

3. O artigo 18.º, n.º 1, CE opõe-se a uma legislação de um Estado-Membro que sujeita a concessão do direito a uma redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas à condição de essas contribuições terem sido pagas nesse

Estado?Membro, com base em disposições do direito nacional, e que recusa a concessão desse benefício fiscal quando as contribuições susceptíveis de serem dedutíveis do montante do imposto sobre o rendimento devido nesse Estado?Membro são pagas no quadro de um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado?Membro.

Esta regulamentação instaura uma diferença de tratamento entre contribuintes residentes na medida em que apenas os contribuintes que pagam as suas contribuições para o seguro de doença no Estado?Membro de tributação beneficiam do direito à redução de imposto em causa. Ora, no que respeita à tributação dos seus rendimentos no Estado?Membro em causa, os contribuintes residentes que pagam contribuições para o regime de seguro de doença do referido Estado e os que são abrangidos por um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado?Membro não estão objectivamente em situações diferentes susceptíveis de explicar tal diferença de tratamento em função do lugar de pagamento das contribuições, na medida em que estão sujeitos a uma obrigação fiscal ilimitada no Estado?Membro de tributação. Esta regulamentação nacional, na medida em que prejudica os contribuintes que exerceram a sua liberdade de circulação ao deixarem o Estado?Membro no qual exerceram toda a sua actividade profissional para se instalarem no Estado?Membro em causa, constitui uma restrição às liberdades reconhecidas pelo artigo 18.º, n.º 1, CE a todos os cidadãos da União.

A circunstância de, por um lado, a instituição de seguro obrigatório de outro Estado?Membro só cobrir as despesas de prestações efectivamente fornecidas ao contribuinte residente que paga as suas contribuições para o seguro de doença obrigatório a esta instituição e de, por outro, se este último não beneficiar de prestações de saúde, as suas contribuições não contribuirão para o financiamento do regime de seguro de doença do Estado?Membro em causa não pode justificar uma restrição desse tipo. Efectivamente, na medida em que as regras relativas tanto à afiliação a um regime determinado de segurança social dos cidadãos que beneficiam da liberdade de permanência como ao pagamento das contribuições sociais relativas a esse regime são directamente estabelecidas pelas disposições do Regulamento n.º 1408/71, há que considerar que um Estado?Membro não pode tratar de modo menos vantajoso a permanência e a tributação de contribuintes residentes que, com base nas disposições desse regulamento, fazem contribuições para um regime de segurança social de outro Estado?Membro.

(cf. n.os 67?69, 72, 73, 78, 85, 87 e disp.)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

23 de Abril de 2009 (*)

«Artigo 18.º CE – Legislação em matéria de imposto sobre o rendimento – Redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas no Estado?Membro de tributação – Recusa de redução em função das contribuições pagas noutros Estados?Membros»

No processo C?544/07,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado

pelo Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polónia), por decisão de 3 de Novembro de 2007, entrado no Tribunal de Justiça em 4 de Dezembro de 2007, no processo

Uwe Rüffler

contra

Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Ośrodek Zamiejscowy w Wałbrzychu,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas (relator), presidente de secção, J. Klučka, U. Lõhmus, P. Lindh e A. Arabadjiev, juízes,

advogado-geral: P. Mengozzi,

secretário: R. Grass,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

- em representação de U. Rüffler, pelo próprio,
- em representação do Governo polaco, por M. Dowgielewicz, na qualidade de agente,
- em representação do Governo helénico, por K. Georgiadis, S. Alexandriou e M. Tassopoulou, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por R. Lyal e K. Herrmann, na qualidade de agentes,
- em representação do Órgão de Fiscalização da EFTA, por P. Bjørgan e L. Young, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação dos artigos 12.º CE e 39.º CE.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe U. Rüffler, cidadão alemão residente na Polónia, ao Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Ośrodek Zamiejscowy w Wałbrzychu (director de Finanças de Wrocław, delegação de Wałbrzych, a seguir «Dyrektor»), a propósito da recusa da Administração Fiscal polaca em conceder-lhe uma redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença que pagou noutro Estado-Membro, ao passo que essa redução é concedida ao contribuinte cujas contribuições para o seguro de doença são pagas na Polónia.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

3 O artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 1408/71 do Conselho, 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 da Comunidade, na sua versão alterada e actualizada pelo Regulamento (CE) n.º 118/97 do Conselho, de 2 de Dezembro de 1996 (JO 1997, L 28, p. 1, a seguir «Regulamento n.º 1408/71»), consagra o princípio da igualdade de tratamento segundo o qual:

«As pessoas que residem no território de um dos Estados-Membros e às quais se aplicam as disposições do presente regulamento estão sujeitas às obrigações e beneficiam da legislação de qualquer Estado-Membro, nas mesmas condições que os nacionais deste Estado, sem prejuízo das disposições especiais constantes do presente regulamento.»

4 O artigo 28.º do Regulamento n.º 1408/71, intitulado «Pensões ou rendas devidas por força da legislação de um único ou de vários Estados, quando não houver direito às prestações no país de residência», prevê que:

«1. O titular de uma pensão ou de uma renda devida por força da legislação de um Estado-Membro ou de pensões ou de rendas devidas ao abrigo das legislações de dois ou mais Estados-Membros, que não tenha direito às prestações ao abrigo da legislação do Estado-Membro em cujo território reside, beneficia[,] no entanto, dessas prestações, para si próprio e para os membros da sua família, desde que a tal tivesse direito por força da legislação do Estado-Membro ou de, pelo menos, um dos Estados-Membros competentes em matéria de pensões, se residisse no território do Estado em causa, tendo em conta, se for caso disso, o disposto no artigo 18.º e no Anexo VI. As prestações são concedidas nas seguintes condições:

a) As prestações em espécie são concedidas pela instituição do lugar de residência, a cargo da instituição referida no n.º 2, como se o interessado fosse titular de uma pensão ou de uma renda por força da legislação do Estado em cujo território reside e tivesse direito às prestações em espécie;

b) As prestações pecuniárias são concedidas, se for caso disso, pela instituição competente determinada nos termos do n.º 2, em conformidade com as disposições da legislação aplicada por esta instituição. Todavia, por acordo entre a instituição competente e a instituição do lugar de residência essas prestações podem ser concedidas por esta última instituição, por conta da primeira, em conformidade com as disposições da legislação do Estado competente.

2. Nos casos previstos no n.º 1, o encargo das prestações em espécie cabe à instituição determinada em conformidade com as seguintes regras:

a) Se o titular tiver direito às referidas prestações por força da legislação de um único Estado-Membro, o encargo cabe à instituição competente desse Estado;

[...]»

5 O artigo 28.º-A do mesmo regulamento, intitulado «Pensões ou rendas devidas por força da legislação de um único ou de vários Estados-Membros que não sejam o país de residência, quando houver direito às prestações em espécie neste último país», estabelece que:

«Se o titular de uma pensão ou de uma renda devida por força da legislação de um Estado-Membro, ou de pensões ou de rendas devidas por força das legislações de dois ou mais Estados-Membros, residir no território de um Estado-Membro, nos termos de cuja legislação o

direito às prestações em espécie não esteja dependente de condições de seguro ou de emprego e ao abrigo de cuja legislação não seja devida qualquer pensão ou renda, o encargo das prestações em espécie que forem concedidas àquele titular bem como aos membros da sua família cabe à instituição de um dos Estados? Membros competentes em matéria de pensões, determinada nos termos do n.º 2 do artigo 28.º, desde que o referido titular e os membros da sua família tivessem direito a essas prestações em espécie por força da legislação aplicada por aquela instituição se residissem no território do Estado? Membro em que se encontra essa instituição.»

6 Nos termos do artigo 95.º, n.º 1, do Regulamento (CEE) n.º 574/72 do Conselho, de 21 de Março de 1972, que estabelece as modalidades de aplicação do Regulamento (CEE) n.º 1408/71, na sua versão alterada e actualizada pelo Regulamento n.º 118/97:

«O montante das prestações em espécie concedidas nos termos do n.º 1 do artigo 28.º [...] do Regulamento [n.º 1408/71] é reembolsado pelas instituições competentes às instituições que concederam as referidas prestações, com base num montante fixo tão próximo, quanto possível, das despesas efectivas.»

Direito convencional

7 Nos termos do artigo 18.º, n.os 1 e 2, da Convenção de 14 de Maio de 2003 celebrada entre a República da Polónia e a República Federal da Alemanha, para evitar a dupla tributação sobre o rendimento e sobre o património (umowa z dnia 14 maja 2003 r. między Rzeczypospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, Dz. U de 20 de Janeiro de 2005, n.º 12, posição 90, a seguir «Convenção para evitar a dupla tributação»):

«1. As reformas e remunerações semelhantes ou as pensões que uma pessoa residente num Estado contratante recebe de outro Estado contratante só podem ser tributadas nesse primeiro Estado.

2. Independentemente do parágrafo precedente, os pagamentos que uma pessoa residente num Estado contratante recebe da segurança social obrigatória de outro Estado contratante só são tributados neste segundo Estado.»

Legislação nacional

8 O artigo 3.º, n.º 1, da Lei de 26 de Julho de 1991, relativa ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U de 2000, n.º 14, posição 176, a seguir «lei do imposto sobre o rendimento»), prevê:

«As pessoas singulares residentes no território polaco estão sujeitas a uma obrigação fiscal relativamente à totalidade dos seus rendimentos, independentemente do lugar da fonte dos mesmos [...]»

9 O artigo 21.º, n.º 1, ponto 58, alínea b), da lei do imposto sobre o rendimento enuncia:

«Estão isentos do imposto sobre o rendimento [...] os pagamentos efectuados ao afiliado [...] a partir de fundos adquiridos no âmbito de um regime de pensões profissional.»

10 O artigo 27.º b dessa mesma lei dispõe que:

«1. O imposto sobre o rendimento [...] está sujeito em primeiro lugar a uma dedução do

montante das contribuições para o seguro de doença referidas na Lei de 27 de Agosto de 2004 sobre o financiamento público dos cuidados de saúde [ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, Dz. U n.º 210, posição 2135] [...]:

- 1) directamente pagas pelo contribuinte ao longo do exercício fiscal, nos termos das disposições relativas ao financiamento público dos cuidados de saúde,
- 2) cobradas ao longo do exercício pelo organismo pagador em conformidade com as disposições relativas ao financiamento público dos cuidados de saúde.

Esta dedução não envolve as contribuições cuja base de cálculo é constituída por rendimentos (receitas) isentos de imposto ao abrigo dos artigos 21.º, [...] nem as contribuições cuja matéria colectável é constituída pelo rendimento isento de imposto ao abrigo das disposições da lei fiscal.

2. O montante das contribuições para o seguro de doença, que é deduzido do imposto [sobre o rendimento referido no n.º 1], não pode ultrapassar 7,75% da matéria colectável dessas contribuições.
3. O montante das despesas efectuadas para efeitos do objectivo definido no n.º 1 é determinado com base em documentos comprovativos do pagamento dessas despesas.»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

11 Depois de ter vivido na Alemanha, onde exercia uma actividade assalariada, U. Rüffler instalou-se na Polónia onde, desde 2005, reside permanentemente com a sua mulher. Não resulta dos documentos transmitidos ao Tribunal de Justiça que tenha exercido uma actividade profissional na Polónia após a transferência da sua residência.

12 À data dos factos do litígio no processo principal, U. Rüffler dispunha, como únicos rendimentos, de duas prestações de pensão alemãs, a saber:

- uma pensão por invalidez paga por uma instituição alemã de seguro de trabalhadores, o Landesversicherungsanstalt (Serviço Regional de Seguros), devido a uma invalidez de 70%, que representa um pagamento do regime alemão de segurança social obrigatória;
- uma pensão profissional paga pela sociedade Volkswagen.

13 Estas duas prestações são depositadas na Alemanha, numa conta bancária aberta por U. Rüffler nesse Estado-Membro. As contribuições correspondentes, entre as quais figuram as contribuições para o seguro de doença, são, pois, retidas nesse mesmo Estado-Membro.

14 A contribuição para o seguro de doença obrigatório descontada da pensão profissional que U. Rüffler recebe na Alemanha é transferida à taxa de 14,3% para a instituição alemã de seguros de doença, a Deutsche BKK-West em Wolfsburg. Em conformidade com as disposições do artigo 28.º do Regulamento n.º 1408/71, U. Rüffler e a sua mulher têm direito, atestado pelo Narodowy Fundusz Zdrowia (Fundo Nacional de Saúde polaco), a beneficiar de prestações de cuidados de saúde no território polaco. Essas prestações são fornecidas na Polónia por conta da instituição de seguros de doença alemã.

15 U. Rüffler está sujeito, na Polónia, a uma obrigação fiscal ilimitada, em aplicação do artigo 3.º, n.º 1, da lei do imposto sobre o rendimento.

16 Nos termos das disposições do artigo 18.º, n.º 2, da Convenção para evitar a dupla

tributação, a pensão por invalidez que lhe é concedida na Alemanha pelo Landversicherungsanstalt é tributada nesse mesmo Estado?Membro. Em contrapartida, nos termos do n.º 1 do mesmo artigo 18.º, a pensão profissional paga na Alemanha pela sociedade Volkswagen é tributável apenas no território polaco.

17 Ao longo de 2006, U. Rüffler solicitou à Administração Fiscal polaca que o imposto sobre o rendimento de que é devedor na Polónia a título da pensão profissional que recebe na Alemanha fosse reduzido em função do montante das contribuições para o seguro de doença que pagou na Alemanha.

18 Por decisão de 28 de Novembro de 2006, a Administração Fiscal polaca indeferiu o seu pedido pelo facto de o artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento só prever a possibilidade de redução do imposto sobre o rendimento em função de contribuições para o seguro de doença feitas nos termos da lei polaca sobre o financiamento público dos cuidados de saúde. Ora, U. Rüffler não paga contribuições para o seguro de doença na Polónia.

19 Por requerimento com data de 2 de Fevereiro de 2007, U. Rüffler apresentou uma reclamação dessa decisão de indeferimento ao Dyrektor, na qual acusou a Administração Fiscal de aplicar selectivamente o direito fiscal polaco e de violar as disposições do direito comunitário.

20 Por decisão de 23 de Fevereiro de 2007, o Dyrektor recusou a modificação da decisão da Administração Fiscal de 28 de Novembro de 2006, relativa à interpretação do alcance e das modalidades de aplicação do direito fiscal polaco quanto à impossibilidade de reduzir o imposto pago na Polónia em função das contribuições para o seguro de doença pagas noutro Estado?Membro. Ao fazê-lo, confirmou a interpretação do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento dada pela Administração Fiscal e afirmou ser inadmissível que os órgãos da Administração Fiscal, que tenham de decidir com base nas disposições legais, particularmente em matéria de benefícios e de deduções fiscais, interpretem extensivamente as disposições que figuram no artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento.

21 Além disso, cabe assinalar que, no âmbito da sua reclamação para o Dyrektor, U. Rüffler tinha igualmente defendido que a pensão profissional que recebe deve ser isenta de imposto sobre o rendimento em aplicação do artigo 21.º, n.º 1, ponto 58, alínea b), da lei do imposto sobre o rendimento. Esta pretensão foi igualmente rejeitada, pelo facto de essa disposição não ser aplicável ao caso visto dizer unicamente respeito às pessoas afiliadas a um regime de pensões profissionais, nos termos das disposições da lei polaca relativa aos regimes de pensões profissionais, isto é, aos «trabalhadores» na acepção das disposições do direito polaco.

22 U. Rüffler interpôs, então, no Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal Administrativo de Wrocław) recurso da decisão de 23 de Fevereiro de 2007, alegando que esta última violava as disposições do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento. Pediu a anulação tanto dessa decisão como da decisão da Administração Fiscal de 28 de Novembro de 2006, na medida em que declaram a impossibilidade de reduzir, em função das contribuições para o seguro de doença pagas noutro Estado?Membro, o montante do imposto sobre o rendimento na Polónia.

23 Segundo U. Rüffler, tal limitação do direito à redução do imposto sobre o rendimento, que leva à concessão dessa vantagem fiscal apenas aos contribuintes que pagaram as suas contribuições para o seguro de doença a uma instituição de seguros polaca, diferencia de modo discriminatório, em função do lugar de pagamento das contribuições para o seguro de doença obrigatório, a situação das pessoas que pagam o imposto sobre o rendimento na Polónia.

24 U. Rüffler alegou igualmente a incompatibilidade da interpretação das disposições

nacionais de direito fiscal com o direito comunitário e, em particular, com o princípio da livre circulação de pessoas que figura no artigo 39.º CE. Em apoio da sua tese, invocou o acórdão do Tribunal de Justiça de 30 de Janeiro de 2007, Comissão/Dinamarca (C-150/04, Colect., p. I-1163).

25 O órgão jurisdicional de reenvio considera que a contribuição para o seguro de doença que U. Rüffler paga nos termos das disposições de direito alemão é idêntica, pela sua natureza e finalidade, à contribuição paga pelos contribuintes polacos nos termos da lei polaca. Em direito alemão como em direito polaco, os titulares de pensões são obrigados a pagar essa contribuição. Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a diferença reside no nível de contribuição para o seguro de doença, que se eleva a 14,30% na Alemanha e a 9% na Polónia, bem como na base jurídica nacional de que decorre a obrigação de pagar.

26 O órgão jurisdicional de reenvio questiona-se sobre se, numa situação em que o contribuinte residente deve pagar, na Polónia, o imposto sobre o rendimento a título de uma pensão obtida na Alemanha, é legítimo recusar deduzir do montante desse imposto a contribuição para o seguro de doença paga na Alemanha, pelo simples facto de essa contribuição não ter sido paga com base nas disposições do direito nacional polaco e fazer parte do sistema de seguro de doença alemão.

27 Interroga-se sobre a questão de saber se essa interpretação do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento não constitui uma discriminação em relação aos contribuintes que, fazendo uso da sua liberdade de circulação, se vêem privados, no Estado-Membro de tributação, da possibilidade de deduzir do imposto o montante das contribuições para o seguro de doença pagas noutro Estado-Membro, partindo do princípio que esses contribuintes ainda não deduziram essas contribuições neste último Estado.

28 Resulta dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça que, mediante acórdão de 7 de Novembro de 2007 (K 18/06, Dz. U de 2007, n.º 211, posição 1549), o Trybunał Konstytucyjny (Tribunal Constitucional polaco) considerou que o n.º 1 do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento não era conforme com o artigo 32.º da Constituição polaca, lido em conjugação com o artigo 2.º da mesma Constituição, na medida em que exclui a possibilidade, para determinados contribuintes, de deduzirem do imposto sobre o rendimento devido a título da actividade exercida fora do território polaco as contribuições para o seguro de doença, se bem que essas contribuições não foram deduzidas do rendimento no Estado-Membro em cujo território essa actividade era exercida. Nos termos desse acórdão, o n.º 1 do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento deixava de vigorar a partir de 30 de Novembro de 2008.

29 Nestas circunstâncias, o Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«O artigo 12.º, [primeiro parágrafo, CE] e o artigo 39.º, n.os 1 e 2, [CE] devem ser interpretados no sentido de que se opõem às disposições do artigo [27.º b] da lei [do] imposto sobre o rendimento [...], por força das quais o direito de deduzir do imposto sobre o rendimento o montante das contribuições para o seguro legal de doença se limita às contribuições pagas de acordo com o direito nacional, numa situação em que um residente paga contribuições para o seguro legal de doença noutro Estado-Membro a partir de um rendimento tributado na Polónia?»

Quanto à questão prejudicial

Quanto à admissibilidade

Observações apresentadas ao Tribunal de Justiça

30 Em primeiro lugar, o Governo polaco tem dúvidas quanto à admissibilidade da questão submetida, porquanto a decisão de reenvio não expõe de modo suficiente o quadro factual e jurídico do litígio.

31 Assim, a decisão de reenvio não fornece uma indicação que, não obstante, é importante no âmbito de um benefício fiscal distinto do que está em causa no processo principal, a saber, o direito a uma isenção de imposto sobre o rendimento em aplicação do artigo 21.º, n.º 1, ponto 58, alínea b), da lei do imposto sobre o rendimento. Segundo essa disposição, estão isentos do imposto sobre o rendimento «os pagamentos efectuados ao afiliado a partir de fundos adquiridos no âmbito de um regime de pensões profissional».

32 No caso vertente, a decisão de reenvio não indica claramente se a pensão profissional paga pela sociedade Volkswagen é equivalente, na Alemanha, a pagamentos efectuados no âmbito de um regime de pensões profissional polaco ou se constitui outra forma de pensão de reforma.

33 Em segundo lugar, o Governo polaco considera que a questão colocada também não é admissível pelo facto de não haver necessidade, na acepção do artigo 234.º CE, de obter uma decisão a título prejudicial para efeitos da solução do litígio no processo principal, que deve ser decidido exclusivamente com base no direito interno.

34 Assim, na hipótese de a pensão profissional, paga pela sociedade Volkswagen, representar o equivalente, na Alemanha, a pagamentos efectuados no âmbito de um regime de pensões profissional polaco, o Governo polaco defende que se deve considerar que essa pensão é abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 21.º, n.º 1, ponto 58, alínea b), da lei do imposto sobre o rendimento, uma vez que este não está limitado aos pagamentos efectuados a título de um regime de pensões profissional polaco. Em tal hipótese, os rendimentos auferidos por U. Rüffler a título da referida pensão deviam ser objecto, na Polónia, de uma isenção de imposto.

35 O Governo polaco salienta, em seguida, que artigo 27.º b, n.º 1, último parágrafo, da lei do imposto sobre o rendimento exclui o direito a deduzir do imposto o montante das contribuições para o seguro de doença, direito cujo benefício é reclamado por U. Rüffler no âmbito do litígio no processo principal, quando as contribuições para o seguro de doença estão associadas a rendimentos isentos ao abrigo do artigo 21.º da mesma lei. Por conseguinte, se a pensão alemã constitui tal rendimento isento, não é possível, em aplicação do artigo 27.º b, n.º 1, último parágrafo, da lei do imposto sobre o rendimento, deduzir do montante do imposto sobre o rendimento o montante das contribuições para o seguro de doença, sem a intervenção do Estado no qual essas contribuições foram pagas. O litígio pendente no órgão jurisdicional nacional deve, consequentemente, ser decidido exclusivamente com base no direito interno.

Apreciação do Tribunal de Justiça

36 Cumpre recordar que, segundo jurisprudência assente, no âmbito do processo instituído pelo artigo 234.º CE, compete apenas ao juiz nacional, a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade pela decisão jurisdicional a tomar, apreciar, tendo em conta as especificidades de cada processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça. Consequentemente, desde que as questões colocadas sejam relativas à interpretação do direito comunitário, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se (v., designadamente, acórdãos de 13 de Março de 2001, PreussenElektra, C-379/98, Colect., p. I-2099, n.º 38; de 4 de

Dezembro de 2008, Zablocka?Weyhermüller, C?221/07, Colect., p. I?0000, n.º 20; e de 10 de Março de 2009, Hartlauer, C?169/07, Colect., p. I?0000, n.º 24).

37 Todavia, o Tribunal de Justiça declarou igualmente que, em circunstâncias excepcionais, lhe cabe examinar as condições em que é chamado a pronunciar-se pelo juiz nacional, a fim de verificar a sua própria competência (v., neste sentido, acórdão de 16 de Dezembro de 1981, Foglia, 244/80, Recueil, p. 3045, n.º 21; v., igualmente, acórdãos PreussenElektra, já referido, n.º 39, e de 21 de Janeiro de 2003, Bacardi?Martini e Cellier des Dauphins, C?318/00, Colect., p. I?905, n.º 42).

38 O Tribunal de Justiça só pode recusar pronunciar-se sobre uma questão prejudicial submetida por um órgão jurisdicional nacional quando for manifesto que a interpretação do direito comunitário solicitada não tem qualquer relação com a realidade ou com o objecto do litígio no processo principal, quando o problema for de natureza hipotética ou ainda quando não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para responder utilmente às questões que lhe são submetidas (acórdãos, já referidos, PreussenElektra, n.º 39, e Zablocka?Weyhermüller, n.º 20).

39 Por um lado, no que respeita à questão colocada pelo Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu, há que referir que resulta claramente da decisão de reenvio que o litígio no processo principal e a questão prejudicial dizem unicamente respeito à questão do direito a uma redução do imposto em função das contribuições para o seguro de doença e não à recusa de isenção da pensão profissional.

40 Com efeito, a alegação de U. Rüffler, segundo a qual a pensão profissional que recebe deve ser objecto, na Polónia, de uma isenção do imposto sobre o rendimento, alegação expressa na sua reclamação contra a decisão da Administração Fiscal de primeira instância e rejeitada pelo Dyrektor, não consta do recurso interposto por U. Rüffler no órgão jurisdicional de reenvio. Esse recurso visa, com efeito, a anulação da decisão do Dyrektor na medida em que confirma a impossibilidade, relativamente à situação do recorrente no processo principal, de obter uma redução do imposto ao abrigo do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento.

41 Por outro lado, o Tribunal de Justiça considera-se suficientemente esclarecido quanto ao estatuto de U. Rüffler e à natureza das contribuições e da pensão profissional pagas na Alemanha para poder responder utilmente ao órgão jurisdicional de reenvio.

42 Esse órgão jurisdicional indica, com efeito, na sua decisão, que a pensão profissional paga na Alemanha se inclui nas «pensões de reforma e prestações similares ou [nas] pensões recebidas por uma pessoa residente num Estado contratante» na acepção do artigo 18.º, n.º 1, da Convenção para evitar a dupla tributação. Considera que as contribuições para o seguro de doença, que são deduzidas da pensão profissional e pagas por U. Rüffler com base nas disposições do direito alemão, são idênticas, pela sua natureza e finalidade, às contribuições pagas pelos contribuintes polacos nos termos da lei polaca.

43 Por este motivo, não é manifesto que a interpretação solicitada não tem qualquer relação com a realidade ou com o objecto do litígio no processo principal, que o problema é de natureza hipotético ou ainda que o Tribunal não dispõe dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil à questão que lhe foi submetida.

44 Assim, a questão submetida é admissível.

Quanto ao mérito

Observações apresentadas ao Tribunal de Justiça

45 U. Rüffler, o Governo grego, a Comissão das Comunidades Europeias e o Órgão de Fiscalização da EFTA consideram que o direito comunitário se opõe a que uma legislação de um Estado-Membro, ou a sua interpretação pela Administração Fiscal, limite o direito a uma redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença apenas às contribuições para o seguro de doença pagas por conta do regime nacional de seguro de doença obrigatório.

46 Para o Governo grego e o Órgão de Fiscalização da EFTA, os artigos 12.º CE e 39.º CE opõem-se a que o Estado-Membro, no qual o contribuinte tem a sua residência permanente e onde está sujeito a uma obrigação fiscal ilimitada, recuse conceder a esse contribuinte uma redução do imposto em função das contribuições que pagou ao organismo de seguro de doença de outro Estado-Membro, quando esse contribuinte não deduziu essas contribuições nesse segundo Estado no qual recebe o seu rendimento tributável. Tal tratamento prejudicaria os contribuintes que fizeram uso do direito de livre circulação e que são privados, no Estado de tributação, da possibilidade de ver o seu imposto reduzido em função das contribuições pagas a um organismo de seguro de doença obrigatório de outro Estado-Membro.

47 Por seu turno, a Comissão deduz das indicações da decisão de reenvio, por um lado, que U. Rüffler não exercia uma actividade profissional à data do litígio no processo principal e, por outro, que, desde 2005, reside permanentemente na Polónia na qualidade de reformado pensionista a título de uma actividade assalariada que exerceu na Alemanha. Considera ainda que, em virtude da inexistência de qualquer relação entre a estada de U. Rüffler no território polaco e o exercício de uma actividade profissional, a sua situação não deve ser apreciada à luz do artigo 39.º CE. O litígio no processo principal deve ser examinado à luz das disposições conjugadas dos artigos 12.º CE e 18.º CE.

48 Segundo a Comissão, é contrário aos artigos 12.º, primeiro parágrafo, CE e 18.º, n.º 1, CE que uma regulamentação nacional, como o artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento, preveja o direito à redução do montante do imposto sobre o rendimento apenas em função das contribuições para o seguro de doença pagas ao regime de seguro de doença polaco, excluindo, desse modo, as contribuições pagas ao regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado-Membro onde foram auferidos os rendimentos tributáveis na Polónia.

49 O Governo polaco, considerando que a questão submetida é inadmissível, não se pronunciou sobre o mérito.

Apreciação do Tribunal de Justiça

— Quanto às disposições do Tratado CE aplicáveis

50 Resulta da decisão de reenvio que, desde 2005, U. Rüffler reside permanentemente na Polónia com a sua mulher, na qualidade de reformado pensionista a título de uma actividade assalariada que exerceu na Alemanha. Segundo a decisão de reenvio, à data do início do litígio no processo principal, U. Rüffler dispunha como únicos rendimentos de uma pensão de reforma e de uma pensão por invalidez, ambas recebidas na Alemanha. Por conseguinte, U. Rüffler não exercia uma actividade profissional à data do início do litígio no processo principal.

51 Além disso, não resulta dos documentos transmitidos ao Tribunal de Justiça que U. Rüffler tivesse trabalhado anteriormente na Polónia ou que aí se tivesse deslocado para aí procurar um trabalho assalariado.

52 O Tribunal de Justiça já declarou, no acórdão de 9 de Novembro de 2006, Turpeinen (C-520/04, Colect., p. I-10685, n.º 16), que uma pessoa que tenha exercido toda a sua actividade profissional no Estado-Membro de que é nacional e que só fez uso do direito de residência noutro Estado-Membro depois de reformado, sem qualquer intenção de exercer nesse outro Estado-Membro uma actividade assalariada, não pode invocar a livre circulação de trabalhadores.

53 É o caso de U. Rüffler, tendo em conta os factos da causa principal tal como resultam da decisão de reenvio.

54 Uma vez que o processo principal não é abrangido pelo artigo 39.º CE, cumpre apurar qual a disposição do Tratado aplicável a uma situação como a de U. Rüffler.

55 Tendo a nacionalidade alemã, U. Rüffler goza do estatuto de cidadão da União instituído pelo artigo 17.º, n.º 1, CE, podendo, pois, eventualmente invocar os direitos relativos a tal estatuto, designadamente os direitos de livre circulação e de livre permanência, previstos no artigo 18.º, n.º 1, CE (v., neste sentido, acórdãos de 22 de Maio de 2008, Nerkowska, C-499/06, Colect., p. I-3993, n.º 22, e Zablocka-Weyhermüller, já referido, n.º 26).

56 Uma situação como a de U. Rüffler é abrangida pelo direito de livre circulação e de livre permanência dos cidadãos da União nos Estados-Membros. Com efeito, uma pessoa que, depois de reformada, deixa o Estado-Membro de que é nacional e no qual exerceu toda a sua actividade profissional para estabelecer a sua residência noutro Estado-Membro exerce o direito conferido pelo artigo 18.º, n.º 1, CE a todos os cidadãos da União de circular e permanecer livremente no território dos Estados-Membros (v., neste sentido, acórdão Turpeinen, já referido, n.os 16 a 19).

57 Há que referir que, apesar de o órgão jurisdicional de reenvio não ter feito referência ao artigo 18.º CE no enunciado da sua questão prejudicial, essa circunstância não obsta a que o Tribunal de Justiça forneça ao órgão jurisdicional nacional todos os elementos de interpretação do direito comunitário que possam ser úteis para a apreciação do litígio que lhe foi submetido, quer esse órgão jurisdicional nacional lhes tenha ou não feito referência no enunciado das suas questões (v., neste sentido, acórdãos de 12 de Dezembro de 1990, SARPP, C-241/89, Colect., p. I-4695, n.º 8; de 21 de Fevereiro de 2006, Ritter-Coulais, C-152/03, Colect., p. I-1711, n.º 29; e de 26 de Abril de 2007, Alevizos, C-392/05, Colect., p. I-3505, n.º 64).

58 Consequentemente, a situação de U. Rüffler deve ser examinada à luz do princípio do direito de livre circulação e de livre permanência dos cidadãos da União nos Estados-Membros, enunciado no artigo 18.º CE.

59 Por último, no que toca ao artigo 12.º CE, o primeiro parágrafo deste artigo dispõe que, no âmbito de aplicação do Tratado, e sem prejuízo das suas disposições especiais, é proibida toda e qualquer discriminação em razão da nacionalidade. Além disso, resulta de jurisprudência assente que o princípio da não discriminação, previsto no artigo 12.º CE, impõe que situações idênticas não sejam tratadas de modo diferente, salvo se esse tratamento se justificar por razões objectivas (acórdão de 12 de Julho de 2005, Schempp, C-403/03, Colect., p. I-6421, n.º 28).

– Quanto à compatibilidade com o artigo 18.º CE

60 Através da sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 18.º CE se opõe a uma regulamentação de um Estado-Membro que faça depender a concessão do direito a redução do montante do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas da condição de essas contribuições terem sido pagas nesse Estado-Membro, com base em disposições do direito nacional, e recuse a concessão de um benefício fiscal quando as contribuições susceptíveis de serem dedutíveis do montante do imposto sobre o rendimento devido nesse Estado-Membro foram pagas no quadro de um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado-Membro.

61 A título liminar, importa observar que, no âmbito desta questão, o órgão jurisdicional de reenvio parte do princípio de que as contribuições para o seguro de doença, cuja tomada em conta para efeitos de redução do imposto é pedida no litígio no processo principal, ainda não foram fiscalmente consideradas no Estado-Membro em que foram pagas.

62 Conforme resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça, o estatuto de cidadão da União tende a ser o estatuto fundamental dos nacionais dos Estados-Membros, permitindo aos que, de entre esses nacionais, se encontrem na mesma situação obter, no domínio de aplicação *ratione materiae* do Tratado, independentemente da sua nacionalidade e sem prejuízo das excepções expressamente previstas a este respeito, o mesmo tratamento jurídico (v., designadamente, acórdãos de 29 de Abril de 2004, Pusa, C-224/02, Colect., p. I-5763, n.º 16; de 11 de Setembro de 2007, Schwarz e Gootjes-Schwarz, C-76/05, Colect., p. I-6849, n.º 86; e de 16 de Dezembro de 2008, Huber, C-524/06, Colect., p. I-0000, n.º 69).

63 Entre as situações que se inserem no domínio de aplicação do direito comunitário, figuram as relativas ao exercício das liberdades fundamentais garantidas pelo Tratado, nomeadamente as que se enquadram no exercício da liberdade de circular e de permanecer no território dos Estados-Membros, como conferida pelo artigo 18.º CE (acórdãos, já referidos, Pusa, n.º 17, e Schwarz e Gootjes-Schwarz, n.º 87).

64 Na medida em que se deve conferir a um cidadão da União, em todos os Estados-Membros, o mesmo tratamento jurídico que é concedido aos nacionais desses Estados-Membros que se encontrem na mesma situação, seria incompatível com o direito à livre circulação aplicar a esse cidadão, no Estado-Membro de acolhimento, um tratamento menos favorável do que aquele de que beneficiaria se não tivesse feito uso dos direitos conferidos pelo Tratado em matéria de circulação (v., por analogia, no que respeita ao tratamento no Estado-Membro de que o cidadão da União é nacional, acórdãos Pusa, já referido, n.º 18; Schwarz e Gootjes-Schwarz, já referido, n.º 88; e de 11 de Setembro de 2007, Comissão/Alemanha, C-318/05, Colect., p. I-6957, n.º 127).

65 Efectivamente, esses direitos não poderiam produzir a plenitude dos seus efeitos se um nacional de um Estado-Membro fosse dissuadido de os exercer em virtude dos obstáculos colocados à sua permanência no Estado-Membro de acolhimento por uma regulamentação nacional penalizando o facto de os ter exercido (v., neste sentido, acórdão Pusa, já referido, n.º 19; v., igualmente, acórdãos de 26 de Outubro de 2006, Tas-Hagen e Tas, C-192/05, Colect., p. I-10451, n.º 30, e Zablocka-Weyhermüller, já referido, n.º 34).

66 Por consequência, há que determinar se uma regulamentação como a que está em causa no processo principal estabelece, entre cidadãos comunitários na mesma situação, uma diferença de tratamento desfavorável relativamente aos que exerceram o seu direito à livre circulação, e se, admitindo que essa diferença de tratamento se verifica, a mesma pode eventualmente ser justificada.

67 A regulamentação como a que está em causa no processo principal instaura uma diferença de tratamento entre contribuintes residentes consoante as contribuições para o seguro de doença susceptíveis de serem dedutíveis do montante do imposto sobre o rendimento devido na Polónia tenham ou não sido pagas no quadro do regime nacional de seguro de doença obrigatório. Em aplicação de tal regulamentação, apenas os contribuintes que pagam as suas contribuições para o seguro de doença no Estado-Membro de tributação beneficiam do direito à redução de imposto em causa no processo principal.

68 Ora, no que respeita à tributação dos seus rendimentos na Polónia, cumpre salientar que os contribuintes residentes que pagam contribuições para o regime de seguro de doença polaco e os que são abrangidos por um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado-Membro não estão objectivamente em situações diferentes susceptíveis de explicar tal diferença de tratamento em função do lugar de pagamento das contribuições.

69 Com efeito, a situação de um contribuinte reformado, como U. Rüffler, que reside na Polónia e recebe pensões de reforma pagas no âmbito do regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado-Membro, e a de um reformado polaco, igualmente residente na Polónia, mas que recebe a sua reforma no âmbito do regime de seguro de doença polaco, são comparáveis no que respeita aos princípios da tributação, na medida em que, na Polónia, ambos estão sujeitos a uma obrigação fiscal ilimitada.

70 Assim, a tributação dos seus rendimentos, nesse Estado-Membro, deve efectuar-se segundo os mesmos princípios e, consequentemente, com base nos mesmos benefícios fiscais, a saber, no âmbito do litígio em causa no processo principal, o do direito a uma redução do imposto sobre o rendimento.

71 Além disso, cabe ainda sublinhar que, na situação de U. Rüffler, as contribuições que ele paga na Alemanha fazem parte do seguro de doença obrigatório alemão. Essas contribuições são directamente retidas dos rendimentos que auferir, a saber, a pensão profissional e a pensão por invalidez, e transferidas para a instituição de seguros de doença alemã. Após ter transferido a sua residência para a Polónia, U. Rüffler continuou a receber a sua pensão profissional e a sua pensão por invalidez proveniente da Alemanha e, em conformidade com os artigos 28.º e 28.º-A do Regulamento n.º 1408/71, tem o direito, na Polónia, de beneficiar de prestações de saúde, cujos custos são posteriormente assumidos pelo seu seguro de doença alemão.

72 Há que considerar que, na medida em que faz depender a concessão de um benefício fiscal a título das contribuições para o seguro de doença da condição de estas últimas terem sido pagas a um organismo de seguro de saúde polaco e que leva a recusar esse benefício aos contribuintes que pagaram contribuições a um organismo de outro Estado-Membro, a regulamentação em causa no processo principal prejudica os contribuintes que, como U. Rüffler, exerceram a sua liberdade de circulação ao deixarem o Estado-Membro no qual exerceram toda a sua actividade profissional para se instalarem na Polónia.

73 Essa legislação nacional, que prejudica determinados nacionais de um Estado-Membro pelo simples facto de terem exercido a sua liberdade de circular noutro Estado-Membro, constitui uma restrição às liberdades reconhecidas pelo artigo 18.º, n.º 1, CE a todos os cidadãos da União.

74 Tal restrição só pode ser justificada, à luz do direito comunitário, se se basear em considerações objectivas independentes da nacionalidade das pessoas em causa, e se for proporcionada ao objectivo legitimamente prosseguido pelo direito nacional (acórdãos de 18 de Julho de 2006, De Cuyper, C-406/04, Colect., p. I-6947, n.º 40; Tas-Hagen e Tas, já referido, n.º

33, e Zablocka?Weyhermüller, já referido, n.º 37).

75 Falta, assim, estabelecer se existem critérios objectivos que justifiquem uma diferença de tratamento fiscal como a que está em causa no processo principal.

76 O Governo polaco não avançou nenhum argumento a este respeito.

77 O órgão jurisdicional de reenvio pergunta, porém, se o facto de os contribuintes, que pagam as suas contribuições para o seguro de doença obrigatório a instituições estrangeiras, não participarem no financiamento do regime de seguro de doença polaco, visto que a instituição estrangeira só reembolsa, isto é, transfere para o Fundo Nacional de Saúde polaco, os custos das prestações de saúde efectivamente concedidas a esses contribuintes no território polaco, pode constituir uma justificação objectiva suficiente para a diferença de tratamento fiscal resultante do artigo 27.º b da lei do imposto sobre o rendimento.

78 Tais justificações não podem ser acolhidas. Com efeito, não pode justificar uma restrição como a que está em causa no processo principal a circunstância de, por um lado, a instituição de seguro obrigatório só cobrir as despesas de prestações efectivamente fornecidas a U. Rüffler e de, por outro, se este último não beneficiar de prestações de saúde, as suas contribuições não contribuírem para o financiamento do regime de seguro de doença polaco.

79 Como acertadamente observou o órgão jurisdicional de reenvio, bem como a Comissão e o Órgão de Fiscalização da EFTA, o facto de as prestações de saúde fornecidas a nacionais alemães residentes na Polónia serem reembolsadas ao Fundo Nacional de Saúde polaco pela instituição de seguro alemã competente resulta da aplicação conjugada da regulamentação comunitária relativa à coordenação dos regimes de segurança social, e designadamente dos artigos 28.º e 28.º-A do Regulamento n.º 1408/71, bem como do artigo 95.º do Regulamento n.º 574/72, na sua versão alterada e actualizada pelo Regulamento n.º 118/97.

80 Do litígio em causa no processo principal resulta designadamente que, apesar de as contribuições para o seguro de doença de um cidadão alemão como U. Rüffler não serem directamente pagas ao Fundo Nacional de Saúde polaco, as despesas médicas efectuadas por esse nacional não representam um encargo para o sistema de saúde polaco.

81 A regulamentação de direito derivado que coordena os sistemas de segurança social dos Estados-Membros tem por objectivo proteger os direitos sociais das pessoas que se deslocam no interior da União Europeia e assegurar que o seu direito a beneficiar das prestações de segurança social não é afectado precisamente pelo facto de exercerem a sua liberdade de circulação. Com efeito, o próprio exercício dessa liberdade seria desencorajado se os Estados-Membros fossem livres, no que respeita ao tratamento fiscal das referidas prestações, de prejudicar as pessoas que recebem prestações de segurança social no quadro do sistema de saúde de outro Estado-Membro.

82 A este respeito, no acórdão de 27 de Julho de 1996, Asscher (C-107/94, Colect., p. I-3089, n.º 64), o Tribunal de Justiça considerou que a aplicação de um tratamento fiscal desfavorável, concretamente uma taxa de imposto agravada, aos contribuintes não residentes e que não contribuíam para o regime de segurança social dos Países Baixos, era contrária ao artigo 52.º do Tratado e não podia ser justificada pela afiliação ou não afiliação a um regime nacional de segurança social determinado. A este propósito, sublinhou que a determinação do Estado-Membro em que as contribuições sociais são pagas resulta simplesmente da aplicação do regime implementado pelo Regulamento n.º 1408/71. Com efeito, o facto de certos contribuintes não estarem afiliados a um regime de segurança social determinado e de, consequentemente, as contribuições para esse regime não serem descontadas do seu

rendimento no Estado?Membro considerado só pode resultar, se tiver fundamento, da aplicação, em matéria de determinação da legislação aplicável, do sistema geral e vinculativo implementado pelo Regulamento n.º 1408/71 (v., neste sentido, acórdão Asscher, já referido, n.º 60).

83 O Tribunal de Justiça precisou que o facto de os Estados?Membros não terem a faculdade de determinar em que medida a sua própria legislação ou a de outro Estado?Membro é aplicável, uma vez que estão obrigados a respeitar as disposições de direito comunitário em vigor, opõe-se a que um Estado?Membro procure na realidade, através de medidas fiscais, compensar a não afiliação ao seu regime de segurança social e a não cobrança de contribuições para o mesmo (acórdão Asscher, já referido, n.º 61).

84 Como é sustentado pela Comissão e pelo Órgão de Fiscalização da EFTA, o mesmo raciocínio é aplicável, por analogia, à limitação do direito à redução do imposto em relação aos sujeitos passivos que não contribuem em causa no processo principal.

85 Por conseguinte, na medida em que as regras relativas tanto à afiliação a um regime determinado de segurança social dos cidadãos que beneficiam da liberdade de permanência como ao pagamento das contribuições sociais relativas a esse regime são directamente estabelecidas pelas disposições do Regulamento n.º 1408/71, há que considerar que um Estado?Membro não pode tratar de modo menos vantajoso a permanência e a tributação de contribuintes residentes que, com base nas disposições desse regulamento, fazem contribuições para um regime de segurança social de outro Estado?Membro.

86 Uma vez que uma regulamentação como a que está em causa no processo principal constitui uma restrição não objectivamente justificada ao artigo 18.º CE, não é necessário que o Tribunal de Justiça se pronuncie sobre a sua compatibilidade em relação ao artigo 12.º CE.

87 Nestas condições, há que responder à questão submetida que o artigo 18.º, n.º 1, CE se opõe a uma legislação de um Estado?Membro que sujeita a concessão do direito a uma redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas à condição de essas contribuições terem sido pagas nesse Estado?Membro, com base em disposições do direito nacional, e que recusa a concessão desse benefício fiscal quando as contribuições susceptíveis de serem dedutíveis do montante do imposto sobre o rendimento devido nesse Estado?Membro são pagas no quadro de um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado?Membro.

Quanto às despesas

88 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. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Terceira Secção) declara:

O artigo 18.º, n.º 1, CE opõe-se a uma legislação de um Estado?Membro que sujeita a concessão do direito a uma redução do imposto sobre o rendimento em função das contribuições para o seguro de doença pagas à condição de essas contribuições terem sido pagas nesse Estado?Membro, com base em disposições do direito nacional, e que recusa a concessão desse benefício fiscal quando as contribuições susceptíveis de serem dedutíveis do montante do imposto sobre o rendimento devido nesse Estado?Membro são pagas no quadro de um regime de seguro de doença obrigatório de outro Estado?Membro.

Assinaturas

* Língua do processo: polaco.