

CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
MARCO DARMON
apresentadas em 6 de Outubro de 1992*

Senhor Presidente,
Senhores Juizes,

1. A carga fiscal que onera, em certas circunstâncias, mais fortemente um não residente do que um residente pode constituir uma restrição à liberdade de estabelecimento, proibida pelo artigo 52.º do Tratado? Esta é, no essencial, a questão levantada pelo juiz *a quo*.

2. Os factos que estão na origem do litígio no processo principal são os seguintes: H. Werner, de nacionalidade alemã, residente nos Países Baixos desde 1961, trabalhou como assalariado numa associação profissional de dentistas em Aachen até Outubro de 1981. Nessa altura instalou-se por conta própria como dentista na mesma cidade, continuando a residir nos Países Baixos. A Convenção germano-neerlandesa para evitar a dupla tributação faz com que ele seja tributado sobre os rendimentos da sua actividade profissional por conta própria e sobre o património utilizado para o exercício desta actividade no lugar do seu estabelecimento na Alemanha¹. Assim, H. Werner declarou ao Finanzamt Aachen-Innenstadt os rendimentos provenientes da sua actividade independente como dentista. Não teve outros rendimentos, nomeadamente nos Países Baixos².

* Língua original: francês.

1 — Artigos 9.º, n.º 1, e 19.º, n.º 1, alínea d), da convenção de 16 de Junho de 1959 entre a República Federal da Alemanha e o Reino dos Países Baixos, para evitar a dupla tributação em matéria de imposto sobre o rendimento e sobre o património, bem como em relação a diversos outros impostos, e que regula outros aspectos de natureza fiscal (Bundesgesetzblatt, 1960, II, n.º 30, p. 1781).

2 — V. decisão do juiz *a quo*, p. 5 da tradução francesa.

3. Nos termos da legislação nacional, no caso concreto o § 1, n.º 4, da lei do imposto sobre o rendimento (Einkommensteuergesetz) e o § 2, n.º 1, alínea 1), da lei do imposto sobre o património (Vermögensteuergesetz), as pessoas que não tenham domicílio na República Federal da Alemanha, nem aí residam habitualmente, estão «parcialmente sujeitas ao imposto», ao invés dos residentes que estão «integralmente sujeitos ao imposto».

4. A diferença de tratamento entre estas duas categorias de contribuintes manifesta-se em vários planos.

5. As pessoas «integralmente sujeitas ao imposto» são-no sobre a totalidade dos seus rendimentos, enquanto as pessoas «parcialmente sujeitas» apenas o são para os seus rendimentos obtidos na Alemanha.

6. A taxa e a tabela do imposto são mais elevadas para estes últimos que, além disso, não podem beneficiar da tabela preferencial para os casais (a seguir *splitting-tarif*). Além disso, é-lhes recusado o ajustamento anual relativo às retenções mensais. Por fim, certas deduções ou abatimentos que são possíveis para os contribuintes «integralmente sujeitos» não o são para os outros³.

3 — V. os exemplos dados em anexo das observações da Comissão e p. 2 da resposta do Finanzamt Aachen-Innenstadt à pergunta do Tribunal.

7. Noutros termos, enquanto a pessoa «integralmente sujeita» vê a sua situação pessoal, subjectiva, tomada em consideração (é o Estado da residência que melhor conhece esta situação), a tributação do contribuinte «parcialmente sujeito» é objectiva, como em matéria de impostos indirectos. Isto explica sem dúvida a cláusula de equidade que permite, a título excepcional, limitar o montante do imposto das pessoas parcialmente sujeitas.

8. O recorrente no processo principal pediu para ser integrado com o seu cônjuge no regime da sujeição integral ao imposto, de modo a poder beneficiar da *splitting-tarif*. Não residindo H. Werner na Alemanha, esse pedido foi indeferido. Não tendo sido deferida uma reclamação sua, o interessado recorreu para o Finanzgericht Köln.

9. No essencial, esse órgão jurisdicional pergunta ao Tribunal:

1) se o artigo 52.º do Tratado CEE se limita a prever uma obrigação de tratamento nacional dos cidadãos comunitários ou se chega ao ponto de proibir qualquer restrição — mesmo não discriminatória — à liberdade de estabelecimento;

2) nesta última hipótese, se existe semelhante restrição quando um contribuinte, estabelecido a título independente num Estado-membro onde obtém quase exclusivamente os seus rendimentos tributáveis ou aí possui a quase totalidade do seu património sujeito a imposto, sofre uma desvantagem fiscal por ter a sua residência noutro Estado-membro;

3) se semelhante condição, imposta na Alemanha a um nacional alemão, constitui uma violação do disposto no artigo 7.º do Tratado.

10. Tentemos delimitar as questões que aqui são colocadas ao Tribunal.

11. Não é controvertido 1) que o recorrente no processo principal, residente nos Países Baixos, está parcialmente sujeito ao imposto, 2) que obteve a totalidade dos seus rendimentos na Alemanha, 3) que o montante do imposto de que é devedor é claramente superior àquele que deveria pagar se fosse residente na Alemanha, logo integralmente sujeito ao imposto⁴.

12. O interessado é claramente desfavorecido em relação aos residentes por ser não residente e *porque obtém a totalidade dos seus rendimentos na Alemanha*. Se os obtivesse no seu Estado de residência, teria sido aí tributado tendo em consideração a sua situação pessoal, e não é certo que, nesse caso particular, fosse fiscalmente desfavorecido em relação aos outros contribuintes residentes na Alemanha e que se encontram numa situação financeira comparável.

13. H. Werner é, recorde-se, nacional alemão. Não se põe em causa que tenha obtido o seu diploma de dentista na Alemanha e que exerça neste Estado. O único elemento de extraterritorialidade respeita, pois, à sua residência nos Países Baixos.

14. O capítulo 2 do título III do Tratado aborda o direito de estabelecimento sob dois aspectos: o acesso às actividades não assala-

4 — V. resposta do Finanzamt à pergunta do Tribunal, p. 3.

riadas, por um lado, e o seu exercício, por outro. A redacção dos artigos 52.º, segundo parágrafo, e 57.º, n.º 1, não deixa subsistir qualquer ambiguidade a este respeito, nem tão pouco a jurisprudência do Tribunal. Assim, o Tribunal sublinha que,

«nos termos do segundo parágrafo do artigo 52.º do Tratado CEE, a liberdade de estabelecimento comporta o acesso às actividades não assalariadas e o seu exercício nas condições definidas pela legislação do país de estabelecimento para os seus próprios nacionais»⁵;

ou ainda que

«a liberdade de estabelecimento prevista neste artigo diz respeito não apenas ao acesso às actividades não assalariadas, mas também *ao seu exercício entendido em sentido lato*»⁶.

15. É evidente que no caso em apreço o recorrente no processo principal não sofreu restrições ao *acesso* à actividade de dentista. Nacional alemão, possuindo os diplomas e qualificações exigidos pela legislação alemã, pôde livremente estabelecer-se na Alemanha sem sofrer qualquer restrição e não adquiriu noutro Estado-membro direitos protegidos pelo direito comunitário que tentaria em vão que fossem reconhecidos na Alemanha.

16. Suponhamos aliás, por um momento, que se tenha estabelecido na Alemanha quando aí tinha a sua residência e que só *posteriormente* se tenha mudado para os Países Baixos. Nenhum elemento de extraterritorialidade justificaria a aplicação do artigo

52.º do Tratado em relação ao acesso a essa profissão.

17. Mas é precisamente no *exercício* da sua actividade profissional que H. Werner alega ser vítima de uma restrição à liberdade de estabelecimento devido ao seu estatuto de contribuinte parcialmente sujeito ao imposto.

18. A «restrição à liberdade de estabelecimento» que aqui se refere deve ser claramente identificada: o trabalhador independente é sujeito a uma tributação menos favorável sobre os rendimentos obtidos com a sua actividade profissional pelo facto de residir noutro Estado-membro.

19. Antes de responder às questões submetidas pelo juiz *a quo*, impõe-se uma constatação: o recorrente no processo principal nunca utilizou o direito de livre circulação para se estabelecer num Estado-membro diferente daquele de que é nacional. Estabeleceu-se no seu próprio Estado. A redacção da segunda questão submetida pelo juiz *a quo* não faz referência a este ponto que é, todavia, amplamente abordado nos fundamentos da decisão⁷. Será que, por conseguinte, a situação do interessado cai no âmbito de aplicação do direito comunitário e, mais em particular, do artigo 52.º? Não estaremos perante uma situação puramente interna que escapa a este direito?

20. Em várias ocasiões o Tribunal já admitiu que o artigo 52.º podia ser invocado por um trabalhador independente *nacional do Estado-membro de acolhimento* desde que um elemento suficiente de extraterritorialidade justificasse a aplicação do direito comunitário.

5 — Acórdão de 12 de Fevereiro de 1987, Comissão/Bélgica (221/85, Colect, p. 719, n.º 9).

6 — Acórdão de 18 de Junho de 1985, Steinhauser/Ville de Biarritz (197/84, Recueil, p. 1819, n.º 16), sublinhado nosso.

7 — Último número, p. 13 da tradução francesa.

rio, como um diploma ou uma qualificação profissional adquirida noutro Estado-membro⁸.

21. Assim, no processo Knoors⁹, um nacional neerlandês residente na Bélgica trabalhava neste país como instalador-canalizador na qualidade de empresário individual. Ao pedir para exercer esta profissão nos Países Baixos, as autoridades neerlandesas opuseram-se a essa pretensão alegando que não possuía as qualificações exigidas pela legislação deste país. Perguntava-se ao Tribunal se a Directiva 64/427/CEE do Conselho, de 7 de Julho de 1964, respeitante à realização da liberdade de estabelecimento e da livre prestação de serviços no domínio das actividades não assalariadas dependentes das indústrias transformadoras abrangidas pelas classes 23-40 CITI (indústria e artesanato)¹⁰, se aplicava às pessoas que possuíam a nacionalidade do Estado-membro de acolhimento. O Tribunal considerou que:

«... estas liberdades, fundamentais no sistema da Comunidade [livre circulação de pessoas, liberdade de estabelecimento e livre prestação de serviços, garantidas pelos artigos 3.º, alínea c), 48.º, 52.º e 59.º do Tratado] não seriam plenamente realizadas se os Estados-membros pudessem recusar o benefício das disposições do direito comunitário aos seus nacionais que tivessem feito uso das facilidades existentes em matéria de circulação e de estabelecimento e que tivessem

adquirido, beneficiando destas, as qualificações profissionais visadas pela directiva num país membro diferente do da nacionalidade;

... se é certo que as disposições do Tratado em matéria de estabelecimento e de prestações de serviços não podem ser aplicadas a situações puramente internas de um Estado-membro, não é menos certo que a referência efectuada pelo artigo 52.º aos 'nacionais de um Estado-membro' que pretendam estabelecer-se 'no território de outro Estado-membro' não pode ser interpretada de modo a excluir do benefício do direito comunitário os próprios nacionais de um determinado Estado-membro, quando estes, pelo facto de terem residido regularmente no território de outro Estado-membro e de aí terem adquirido uma qualificação profissional reconhecida pelas disposições do direito comunitário, se encontrem, relativamente ao seu Estado de origem, numa situação equiparável à de todas as outras pessoas que beneficiam de direitos e liberdades garantidos pelo Tratado»¹¹.

22. O Tribunal concluiu daí que as disposições da directiva podiam ser invocadas pelos nacionais de todos os Estados-membros que se encontrassem nas condições de aplicação desse texto, e isto mesmo perante o Estado de que são nacionais.

23. Assim, no processo Broekmeulen¹², o recorrente no processo principal — nacional neerlandês titular de um diploma belga de medicina e que solicitava o direito de se instalar nos Países Baixos — encontrava-se na mesma situação de um nacional belga titular do mesmo diploma e que solicitasse o mesmo direito, e o Tribunal admitiu que podia invocar as disposições da directiva do Conselho de 16 de Junho de 1975, que tem

8 — Acórdãos de 7 de Fevereiro de 1979, Knoors (115/78, Recueil, p. 399); de 7 de Fevereiro de 1979, Auer (136/78, Recueil, p. 437) (veterinários); de 6 de Outubro de 1981, Broekmeulen (246/80, Recueil, p. 2311, n.º 20) (médicos); de 22 de Setembro de 1983, Auer (271/82, Recueil, p. 2727) (veterinários); de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França (270/83, Colect., p. 273); de 27 de Setembro de 1989, van de Bijl (130/88, Colect., p. 3039) (pintor da construção civil); de 3 de Outubro de 1990, Bouhoucha (C-61/89, Colect., p. I-3551) (osteopatia); em último lugar, de 7 de Julho de 1992, Singh (C-370/90, Colect., p. 4265).

9 — V. referências supra, nota 8.

10 — Directiva relativa às modalidades das medidas transitórias no domínio das actividades não assalariadas dependentes das indústrias transformadoras abrangidas pelas classes 23-40 CITI (indústria e artesanato) (JO 1964, p. 1863; EE 06 F1 p. 43).

11 — N.ºs 20 e 24.

12 — V. referências supra, nota 8.

por objectivo o reconhecimento mútuo dos diplomas, certificados e outros títulos de médico e que inclui medidas destinadas a facilitar o exercício efectivo do direito de estabelecimento e da livre prestação de serviços¹³.

24. Ora, precisamente, o nacional de um Estado-membro que exerce nesse Estado uma actividade profissional independente munido de uma qualificação profissional que aí adquiriu não se encontra numa situação equiparável à de um cidadão comunitário, qualquer que seja a sua nacionalidade, que invocará uma qualificação profissional adquirida noutra Estado-membro. Como salienta com razão o Governo do Reino Unido, a situação do recorrente no processo principal não é comparável à de um nacional neerlandês, que viva nos Países Baixos, que pretenda exercer uma actividade independente na Alemanha e que invoque qualificações neerlandesas¹⁴.

25. Nas suas conclusões sobre o processo Middleburgh, o advogado-geral J. Mischo salientava que

«Nos processos Knoors, Broekmeulen e Bouchoucha, o Tribunal subordinou a equiparação de um cidadão nacional a qualquer outro indivíduo que beneficie dos direitos e liberdades garantidos pelo Tratado não apenas à condição de este ter residido no território de outro Estado-membro, mas igualmente à de ter adquirido direitos reconhecidos por disposições de direito comunitário: para as pessoas em questão tratava-se de *invocar*, no seu país de origem, os *direitos assim adquiridos no outro Estado-membro em*

favor do exercício do seu direito à livre circulação»¹⁵.

26. Por conseguinte, para além da aquisição de uma qualificação profissional, os direitos adquiridos noutra Estado-membro podem decorrer, por exemplo, do exercício de uma actividade profissional, quer como assalariado quer como trabalhador independente.

27. Assim, o Tribunal admite que um cidadão comunitário possa invocar o artigo 52.º contra o seu Estado de origem quando, após ter exercido uma actividade assalariada no território de outro Estado-membro, volte a estabelecer-se para exercer uma actividade não assalariada no território do primeiro Estado.

28. No processo Singh¹⁶, tratava-se de saber se o direito comunitário confere um direito de permanência ao nacional de um país terceiro que é cônjuge de uma cidadã da Comunidade quando esta última regressa ao seu próprio país para aí exercer uma profissão independente após ter trabalhado na qualidade de assalariada noutra Estado-membro. O Tribunal considerou que a interessada, ao abrigo do disposto no artigo 52.º do Tratado, tem o direito de ser acompanhada no território do seu Estado de origem pelo seu cônjuge, nacional de um país terceiro, «nas mesmas condições» que as previstas pela regulamentação comunitária¹⁷. Após ter circulado na Comunidade, o nacional de um Estado-membro deve, quando a este regressa, beneficiar de facilidades de entrada e de residência pelo menos equivalentes às de que pode dispor, por

13 — Directiva 75/362/CEE (JO L 167, p. 1; EE 06 F1 p. 186).

14 — V. observações do Governo do Reino Unido, p. 7 da tradução francesa.

15 — Acórdão de 4 de Outubro de 1991 (C-15/90, Colect., p. I-4655), n.º 45 das conclusões, sublinhado nosso; v. igualmente n.º 5 das conclusões do advogado-geral G. Tesouro no processo Singh, já referido na nota 8.

16 — V. referência supra, nota 8.

17 — V. n.º 21.

força do Tratado, no território de outro Estado-membro¹⁸.

29. Sendo *a residência*, como dissemos, o único elemento de extraterritorialidade aqui em causa, terá o recorrente no processo principal adquirido, a esse título, direitos reconhecidos pelo direito comunitário?

30. Até às directivas do Conselho de 28 de Junho de 1990 relativas ao direito de residência¹⁹, que tendem para uma generalização deste direito, a livre circulação de pessoas no interior da Comunidade é determinada — e delimitada — pela natureza económica do Tratado. Daqui decorre que a liberdade de deslocação reconhecida aos cidadãos comunitários pressupõe uma deslocação *com vista ao exercício de uma actividade económica*.

31. O Tribunal recordou-o recentemente no acórdão Singh:

«... o conjunto das disposições do Tratado relativas à livre circulação de pessoas visa facilitar aos nacionais comunitários o exercício de actividades profissionais de qualquer natureza em todo o território da Comunidade e opõem-se a qualquer regulamentação nacional que possa desfavorecer esses nacionais quando desejem exercer uma actividade económica no território de outro Estado-membro.

18 — V. n.º 19.

19 — Directivas adoptadas em execução do artigo 8.º-A do Tratado: Directiva 90/364/CEE relativa ao direito de residência, Directiva 90/365/CEE relativa ao direito de residência dos trabalhadores assalariados e não assalariados que cessaram a sua actividade profissional e Directiva 90/366/CEE relativa ao direito de residência dos estudantes (JO L 180, respectivamente pp. 26, 28 e 30), inaplicáveis *ratione temporis* ao presente litígio. A última foi anulada pelo acórdão do Tribunal de 7 de Julho de 1992, Parlamento/Conselho (C-295/90, Colect., p. I-1193).

Para tanto, os cidadãos dos Estados-membros dispõem, muito particularmente, do direito — directamente resultante dos artigos 48.º e 52.º do Tratado — de entrarem e permanecerem no território dos outros Estados-membros *a fim de aí exercerem uma actividade económica na acepção dessas disposições...*²⁰.

32. Mas que sucede com o cidadão comunitário que nunca utilizou a liberdade de circulação inscrita nos artigos 48.º e 52.º do Tratado *a fim de trabalhar* ou *a fim de se estabelecer* num Estado-membro diferente daquele de que é nacional? Neste caso, o interessado não exerceu actividade profissional, quer como assalariado quer a título independente, no Estado-membro em que reside.

33. Se não pode invocar direitos baseados nos artigos 48.º ou 52.º do Tratado adquiridos noutra Estado-membro, poderá o profissional independente que se estabeleceu no seu Estado de origem e que reside num segundo Estado-membro invocar direitos adquiridos neste último Estado ao abrigo do artigo 59.º do Tratado?

34. Esta questão merece um exame detalhado na medida em que o Tribunal adoptou, em matéria de livre prestação de serviços, uma definição extensiva do conceito de restrição a esta liberdade, o que aliás a Comissão não deixou de salientar²¹.

35. A residência nos Países Baixos do recorrente no processo principal não está ligada a uma actividade de *prestador* de serviços: não

20 — Acórdão já referido, n.ºs 16 e 17; sublinhado nosso.

21 — Observações da Comissão, ponto 5.7.

se verifica, por exemplo, que tenha escolhido essa residência para fazer prospecção de clientela nos Países Baixos.

36. É certo que o Tribunal admitiu que os turistas, os beneficiários de cuidados médicos e aqueles que efectuem viagens de estudo ou de negócios, que se deslocam a outro Estado-membro, podem invocar o artigo 59.º enquanto *destinatários* de serviços. Devem, por conseguinte, poder beneficiar desses serviços sem serem afectados por restrições como as que resultam de uma regulamentação que limite as exportações de divisas estrangeiras²².

37. No acórdão de 2 de Fevereiro de 1989, Cowan²³, reafirmando o princípio estabelecido no acórdão Luisi e Carbone, o Tribunal indicou que

«a liberdade de prestação de serviços implica a liberdade de os destinatários destes se deslocarem a outro Estado-membro para aí beneficiarem de um serviço, sem serem afectados por restrições, e... *os turistas* devem ser considerados destinatários de serviços»²⁴.

38. Não pensamos que a situação de um turista que se desloca a um Estado-membro possa ser equiparada à do cidadão comunitário que aí reside. Se o primeiro é abrangido pelo âmbito de aplicação do artigo 59.º enquanto destinatário de prestações de serviços, o segundo não o é²⁵.

22 — Acórdão de 31 de Janeiro de 1984, Luisi e Carbone (286/82 e 26/83, Recueil, p. 377).

23 — Acórdão 186/87, Colect., p. 195.

24 — N.º 15, sublinhado nosso.

25 — Sob reserva de casos particulares, alheios ao nosso processo, em que o prestador e o destinatário do serviço são originários do mesmo Estado-membro e o serviço é efectuado num segundo Estado-membro. V. acórdãos de 26 de Fevereiro de 1991, Comissão/Itália (C-180/89, Colect., p. I-709), Comissão/França (C-154/89, Colect., p. I-659), Comissão/Grécia (C-198/89, Colect., p. I-727).

39. Com efeito, segundo os próprios termos deste artigo, «as restrições à livre prestação de serviços na Comunidade serão... suprimidas... em relação aos nacionais dos Estados-membros estabelecidos num Estado da Comunidade que *não seja* o do destinatário da prestação»²⁶.

40. Uma vez que o destinatário das prestações tem a sua residência principal no Estado do prestador, estas prestações já não têm natureza transfronteiriça.

41. As directivas comunitárias que regulamentam o direito de deslocação e de permanência que expressamente visam o destinatário de serviços enquanto titular de direitos fazem-no beneficiar de um direito de permanência *correspondente à duração da prestação*²⁷. Quer se seja fornecedor ou destinatário da prestação de serviços esta é, por natureza, uma actividade, limitada no tempo, que apenas pode dar origem a um direito de permanência ou a uma protecção com uma duração equivalente. Por conseguinte, coaduna-se mal com o estatuto inerente à residência principal e com a duração indeterminada de permanência que é corolário desse estatuto.

42. Foi o que o Tribunal expressamente considerou no processo Steymann²⁸. Nacional alemão instalado nos Países Baixos, o interessado trabalhara neste Estado, primeiro como assalariado, tornando-se depois membro de uma comunidade religiosa. Tendo o seu pedido de autorização de resi-

26 — Sublinhado nosso.

27 — V. o segundo considerando e o artigo 4.º, n.º 2, primeiro parágrafo, da Directiva 73/148/CEE do Conselho, de 21 de Maio de 1973, relativa à supressão das restrições à deslocação e à permanência dos nacionais dos Estados-membros na Comunidade, em matéria de estabelecimento e de prestação de serviços (JO L 172, p. 14; EE 06 F1 p. 132).

28 — Acórdão de 5 de Outubro de 1988 (196/87, Colect., p. 6159).

dência sido indeferido com fundamento em que não trabalhava, o Sr. Steymann interpôs recurso sustentando que podia beneficiar do artigo 59.º, uma vez que, na qualidade de membro dessa comunidade, era ao mesmo tempo destinatário e prestador de serviços dela e para ela. O Tribunal considerou que

«As segunda e terceira questões suscitam no essencial a questão de saber se os artigos 59.º e 60.º do Tratado visam a situação do nacional de um Estado-membro que se desloca para o território de um outro Estado-membro e aí estabelece a sua residência principal, com o objectivo de aí fornecer ou *beneficiar* de prestações de serviços durante um período indeterminado.

Sobre esta questão, o Governo neerlandês e a Comissão observaram, com razão, que os artigos 59.º e 60.º do Tratado não são aplicáveis em tal caso. Com efeito, resulta da própria redacção do artigo 60.º que uma actividade exercida a título permanente ou, em todo o caso, sem limitação previsível de duração não pode caber no âmbito das disposições comunitárias relativas às prestações de serviços. Em contrapartida, tais actividades podem caber no âmbito de aplicação, consoante os casos, dos artigos 48.º a 51.º e 52.º a 58.º do Tratado.

Deve pois responder-se às segunda e terceira questões afirmando que os artigos 59.º e 60.º do Tratado não visam a situação do nacional de um Estado-membro que se desloca para um território de um outro Estado-membro e aí estabelece a sua residência principal, com o objectivo de fornecer ou beneficiar de prestações de serviços durante um período indeterminado»²⁹.

29 — N.ºs 15 a 17; sublinhado nosso.

43. Do mesmo modo, o cidadão comunitário colocado na situação do recorrente no processo principal não pode invocar direitos adquiridos enquanto destinatário ou prestador de serviços no Estado em que estabeleceu a sua residência principal que lhe permitiriam caber dessa forma no âmbito de aplicação do Tratado.

44. Uma vez que não utilizou as liberdades inscritas nos artigos 48.º, 52.º e 59.º do Tratado, não pode invocar no seu país de origem, onde se encontra estabelecido, direitos reconhecidos pelo direito comunitário.

45. É patente que o recorrente no processo principal exerceu a sua liberdade de circulação exclusivamente com o objectivo de residir nos Países Baixos, *independentemente de qualquer actividade económica*. Compreende-se, por conseguinte, que o artigo 8.º da directiva do Conselho de 15 de Outubro de 1968³⁰, que rege o direito de permanência dos trabalhadores fronteiriços, não regule a situação dos que exercem uma actividade no seu próprio país, residindo ao mesmo tempo noutro Estado-membro³¹.

46. Daqui resulta que, na falta de um elemento de extraterritorialidade pertinente extraído da aplicação dos artigos 48.º, 52.º ou 59.º, a situação de um profissional independente instalado no Estado de que é nacional, titular das qualificações necessárias emitidas por esse Estado e que nunca exerceu actividade profissional fora desse Estado, não cabe no âmbito de aplicação do artigo 52.º quando tem a sua residência principal noutro Estado-membro.

30 — Directiva 68/360/CEE relativa à supressão das restrições à deslocação e permanência dos trabalhadores dos Estados-membros e suas famílias na Comunidade (JO L 257, p. 13; EE 05 F1 p. 88).

31 — Van Nuffel, P.: L'Europe des citoyens: vers un droit de séjour généralisé, Revue du marché unique européen, 4-1991, p. 89, nota 48.

47. Antes de concluir, parece-nos impor-se uma última observação.

48. Mesmo supondo que estivéssemos no âmbito de aplicação do direito comunitário, um contribuinte não residente apenas poderia invocar a aplicação do artigo 52.º na condição de demonstrar a existência de uma restrição à liberdade de estabelecimento. Parece pouco provável que essa prova pudesse ser feita numa situação como a do caso em apreço.

49. A regulamentação fiscal alemã não dissuade o estabelecimento na Alemanha. Pode dissuadir, quando se está estabelecido nesse Estado, de ir *residir* noutro Estado-membro: não vemos aqui restrição à liberdade de *estabelecimento*.

50. A última questão diz respeito ao artigo 7.º do Tratado.

51. Sabemos que esta disposição proíbe, no âmbito de aplicação do Tratado, as discriminações em razão da nacionalidade, ostensivas ou dissimuladas ³².

52. Em aplicação do princípio «specialia generalibus derogant», este artigo «só deve, portanto, ser aplicado de modo autónomo a situações regidas pelo direito comunitário em relação às quais o Tratado não prevê regras específicas de não discriminação» ³³.

53. Não se sustenta no caso vertente que, mesmo que a regulamentação fiscal alemã constituísse uma discriminação dissimulada, esta afectaria outros direitos para além da liberdade de estabelecimento regida pelo artigo 52.º

54. Daqui decorre que o disposto no artigo 7.º também não é aplicável.

55. Em consequência, concluímos propondo que o Tribunal declare:

«Nem o artigo 52.º nem o artigo 7.º do Tratado CEE se aplicam a uma situação puramente interna de um Estado-membro, como a de um nacional desse Estado que, estando aí estabelecido após ter nele adquirido as qualificações profissionais exigidas, nunca utilizou a liberdade de circulação a fim de se estabelecer noutro Estado-membro.»

32 — Acórdão de 12 de Fevereiro de 1974, Sotgiu (152/73, Recueil, p. 153).

33 — Acórdão de 30 de Maio de 1989, Comissão/Grécia (305/87, Colect., p. 1461); v. igualmente acórdão de 23 de Abril de 1991, Höfner e Elser/Macroton (C-41/90, Colect., p. I-1979, n.º 36).