



Universidades Lusíada

Azevedo, Maria Eduarda de Almeida, 1956-

Do sistema de recursos próprios ao imposto europeu

<http://hdl.handle.net/11067/1092>

<https://doi.org/10.34628/77p2-y326>

Metadados

Data de Publicação	2014-09-01
Resumo	Na história das Comunidades Europeias, a luta pelo exercício do poder orçamental reflecte, de certo modo, a própria evolução do projecto europeu. Trata-se de uma dialéctica desenvolvida ao longo do tempo, basicamente em dois planos: por um lado, o nível da tensão latente, complexa e multifacetada entre os Estados membros e as Comunidades no que tange à partilha de competências, responsabilidades financeiras e determinação se as Comunidades deviam beneficiar ou não de recursos próprios; e, por o...
Palavras Chave	Finanças públicas - Países da União Europeia
Tipo	article
Revisão de Pares	Não
Coleções	[ULL-FD] LD, s. 2, n. 11 (2013)

Esta página foi gerada automaticamente em 2024-04-26T17:14:50Z com informação proveniente do Repositório

DO SISTEMA DE RECURSOS PRÓPRIOS AO IMPOSTO EUROPEU

Maria Eduarda Azevedo ¹

1. Introdução

Na história das Comunidades Europeias, a luta pelo exercício do poder orçamental reflecte, de certo modo, a própria evolução do projecto europeu².

Trata-se de uma dialéctica desenvolvida ao longo do tempo, basicamente em dois planos: por um lado, o nível da tensão latente, complexa e multifacetada entre os Estados membros e as Comunidades no que tange à partilha de competências, responsabilidades financeiras e determinação se as Comunidades deviam beneficiar ou não de recursos próprios; e, por outro, o quadro da rivalidade entre as instituições comunitárias, no sentido de apurar qual havia de exercer o poder orçamental – a Alta Autoridade/Comissão ou o Conselho ou, ainda, o Parlamento –, tendo essa atribuição conhecido uma linha evolutiva que traduz, numa certa perspectiva, uma síntese da construção da Europa.

Neste contexto, as Comunidades, à semelhança de qualquer sociedade organizada, têm configurado um terreiro de confronto entre as forças que as constituem com vista a assumir a respectiva liderança, representando a questão orçamental, de forma inequívoca, uma fonte privilegiada de direcção e controlo³.

¹ Doutora em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (Ciências Jurídico-Económicas). Professora da Universidade Lusíada de Lisboa. Investigadora Jurista do Centro de Estudos Fiscais.

² Cf., Daniel Strasser, *As Finanças da Europa*, (trad. port.), Bruxelas, Perspectivas Europeias, 1992, pp. 1 e ss.

³ Cf., L. N. Lindberg, *The Political Dynamics of European Economic Integration*, Stanford, Calif.; Stanford University Press, 1983.

2. Financiamento da União Europeia

2.1. As Finanças Comunitárias como Finanças de uma Organização Internacional Atípica

Remontando ao período da fundação das Comunidades Europeias, constata-se que, então, vingava a concepção das finanças comunitárias como finanças de organizações internacionais atípicas⁴, embora com alguns reforços, avanços ou anomalias – consoante o ponto de vista – relativamente ao modelo normal de uma organização internacional clássica.

Neste quadro, a Comunidade Europeia do Carvão e do Aço (CECA), instituída pelo Tratado de Paris, em 1951, quando o acolhimento da fórmula supranacional ocorria numa conjuntura marcada não só por um “europeísmo eufórico”⁵, mas também por um certo tónus federal ou traços pré-federais, patente num modelo de intervenção mais ambicioso ditado pelo predomínio da reestruturação produtiva e, portanto, pela intervenção da Comunidade⁶, a moldura financeira havia de ganhar contornos específicos.

À data, o poder orçamental foi cometido à Alta Autoridade, defensora do método supranacional⁷. Por outro lado, seria também desse período a consagração, pela primeira vez, de um imposto do tipo comunitário, na linha da proposta da Comissão Tinbergen⁸, criado e regulado integralmente pelo direito comunitário, original e derivado, em termos que podem ser entendidos como excepcionais⁹.

Desse modo, o Tratado de Paris promovia arrojadamente a instituição de uma fonte de financiamento autónoma, autorizando o lançamento de um encargo fiscal sobre a produção do carvão e do aço, com incidência sobre as empresas nacionais produtoras^{10/11}. A primeira das Comunidades Europeias

⁴ Trata-se de características específicas do direito comunitário – o efeito directo das normas de direito comunitário, cujo reconhecimento foi encetado com o caso Van Gend en Loos e alargado por uma jurisprudência firme e constante, e, bem assim, o primado sobre o direito interno dos Estados, principalmente firmado no caso Costa/Enel, e que corresponde a um conceito de supranacionalidade –, princípios que fazem das Comunidades um tertium genus de direito, entre o Estado federal e as organizações de direito internacional público clássicas.

⁵ Cf., Dusan Sidjanski, *O Futuro Federalista da Europa*, Lisboa, Ed. Gradiva, 1996, pp. 58 e ss.

⁶ Cf., François Perroux, *L'Europe sans Rivages*, Paris, PUF, 1954, pp. 471 e ss.

⁷ Cf., Gérard Bossuet, *Les Fondateurs de l'Europe*, Paris, Belin, 1994, pp. 24e ss.

⁸ Cf., *Rapport sur les Problèmes posés par la Tax sur le Chiffre d'Affaires dans le Marché Commun établi par la Commission d'Experts instituée par la Haute Autorité (Arrêté n° 1-53, du 5 mars 1953)*, p. 7.

⁹ Cf., Bela Balassa, *The Theory of Economic Integration*, London, Centre of Economic Policy Research, 1994, pp. 39 e ss.

¹⁰ Cf., Stephen Smith e Heman Vollebergh, *The European Carbon Excise Proposal: a green Tax Takes Shape*, in: *European Community Review*, n° 2, 1993, pp. 46 e ss.

¹¹ O artigo 49º estipulava que a Alta Autoridade estava habilitada a obter os fundos necessários ao cumprimento da sua missão, estabelecendo taxas sobre a produção do carvão e do aço e contraindo empréstimos. O artigo 50º, por sua vez, indicava as categorias de despesas que as taxas se destinavam a financiar, estipulando o parágrafo segundo que estas eram lançadas anualmente sobre os diferentes produtos, em função do seu valor médio. As taxas não podiam, porém, exceder

era, assim, financiada por um verdadeiro sistema de recursos próprios, que revertiam directamente para o respectivo orçamento.

O carácter “extraordinário” das finanças da CECA emergia ainda mais vincado sobretudo do confronto com as duas outras Comunidades Europeias que, do ponto de vista orçamental, se mostravam bem mais próximas do modelo das organizações internacionais clássicas em que as receitas fundamentais são contribuições dos Estados, fixadas por vontade destes, ano a ano, para financiar a organização, apesar de manterem os atributos específicos de direito comunitário que justificavam o seu carácter atípico.

De facto, a Comunidade Económica Europeia (CEE) e a Comunidade Europeia de Energia Atómica (CEEA), ressentindo-se do fracasso da Comunidade Europeia de Defesa e da Comunidade Política Europeia e, sobretudo, movidas pela intenção de estabelecerem um maior equilíbrio entre os poderes comunitários e nacionais dos Estados membros, acabaram por acolher um modelo orçamental assaz distinto do da CECA, apesar de replicarem o seu figurino institucional¹².

Nesta senda, cada um dos Tratados de Roma consagrava ao orçamento da Comunidade que instituiu alguns desenvolvimentos muito mais significativos e precisos do que os constantes do Tratado de Paris em matéria de orçamento. Por seu turno, o “mecanismo orçamental” era exactamente o mesmo, *mutatis mutandis*, nos dois Tratados no que concerne à definição da autoridade orçamental.

Mas, no geral, importa reconhecer que correspondia a uma situação “menos” supranacional do que a verificada com a CECA, essencialmente por duas ordens de razões: em primeiro lugar, porque o poder orçamental era atribuído ao Conselho, que representa os Estados, não à Comissão, que encarna a defesa da supranacionalidade; e em segundo, porque à autonomia financeira da CECA contrapunha-se, em virtude da ausência de um sistema de recursos próprios, uma total dependência das duas Comunidades em relação às contribuições nacionais por força de transferências anuais dos orçamentos dos Estados membros¹³.

Por conseguinte, enquanto no Luxemburgo funcionava uma Comunidade que beneficiava de autonomia financeira e cuja autoridade orçamental era fundamentalmente a Alta Autoridade, em Bruxelas desenvolviam-se duas outras Comunidades financeiramente não autónomas, cujo Conselho fixava as receitas e as despesas, aprovava o orçamento e dava quitação à Comissão pela execução orçamental¹⁴.

1% daquele valor, salvo autorização prévia do Conselho.

¹² Cf., Louis Cartou, *L'Union Européennes - Traités de Paris, Rome, Maastricht, Paris, Précis Dalloz*, 1996, 24 e ss.

¹³ Cf., J.-L. Dewost, *Les relations entre le Conseil et la Commission dans le processus de décision communautaire*, in: *Revue du Marché Commun*, n° 238, 1980, pp. 289 e ss.

¹⁴ Cf., Catherine Régnier-Heldmaier, *La Genèse du Système Financier de l'Union Européenne*, in: *Les Finances de l'Union Européenne*, n° 11, Bruxelles, Éditions de l'Université de Bruxelles, 1999, pp. 12 e ss.

2.2. De Finanças de Sobreposição a Finanças Autónomas

A expansão económica contínua dos anos 60, que só iria parar com as duas crises petrolíferas da década de 70, o empenho político crescente dos seis Estados membros originários e o primeiro alargamento a Norte (Reino Unido, Irlanda e Dinamarca), responderam pela eclosão de uma transformação que se viria a mostrar determinante em matéria de arquitectura europeia, promovendo uma alteração substancial das instituições, dos procedimentos e da própria natureza das finanças comunitárias.

Nesse quadro, gizada no âmbito da Conferência-Cimeira da Haia, de 1969, em que se lançou um conjunto de novos desafios corporizados na política dos três “a’s”¹⁵, a primeira grande transformação seria introduzida pela Decisão do Conselho de 21 de Abril de 1970¹⁶, que criou a partir de 1971 o sistema dos recursos “próprios” para financiamento do Orçamento comunitário, na linha do precedente introduzido pela CECA.

Então, seriam considerados como receitas “próprias”: de acordo com uma visão compreensiva dos objectivos estruturantes em que se fundou a Decisão, os direitos aduaneiros, as taxas agrícolas e uma percentagem do IVA¹⁷. Mas a Decisão propunha-se ainda estabelecer esse regime de forma progressiva, em cumprimento aliás de uma tradição comunitária bem arreigada, atribuindo desde o início a totalidade das receitas das taxas agrícolas e da Pauta Aduaneira Comum à Comunidade¹⁸, e procedendo à transferência de uma parcela da receita do IVA apenas no termo do período de transição.

Na verdade, impõe-se recordar que no âmbito da realização da união aduaneira, enquanto o primeiro pilar da integração económica europeia, a “comunitarização” da Paula Aduaneira, mediante a harmonização das pautas aduaneiras nacionais, correspondia à primeira medida comum geradora de receitas, entendidas como réditos comuns mesmo se cobrados pelas Administrações nacionais, representando em regra entre 20 a 25% do total das receitas comuns.

Acresce que se mostra também curial atender à correspondência com a formação dos Estados federais, em que as receitas aduaneiras são as primeiras a transferir para o nível orçamental superior – a federação ou, mesmo antes de

¹⁵ Cf., Étienne Cerexhe, 50 Ans d’Intégration Européenne : du Plan Schuman à la Période de Réflexion sur la Constitution Européenne, in : A Europa e os Desafios do Século XXI, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 20 e ss.

¹⁶ Cf., Antonio Sacchetti, Le Droit de la Communauté Économique Européenne, vol. 11, Dispositions Financières, Bruxelles, Université Libre de Bruxelles, 1982, pp. 14 e ss.

¹⁷ Uma primeira tentativa de transferência dos recursos próprios “por natureza” – os direitos aduaneiros e os direitos agrícolas, resultantes das políticas comunitárias União aduaneira e política agrícola comum – fracassou em 1965 perante a oposição francesa, que conduziu ao Compromisso do Luxemburgo.

¹⁸ A razão por detrás da opção pelas duas primeiras fontes de receita, bem como a justificação da sua afectação pela sua integridade decorrem da fórmula “a medidas/políticas comuns, receitas comuns.

haver Estado federal, a confederação¹⁹.

Quanto às receitas geradas pela Política Agrícola Comum (PAC), a primeira política verdadeiramente comum, idêntico raciocínio justificou a inclusão dos réditos emergentes da aplicação dos mecanismos de intervenção agrícola, sob a forma de direitos niveladores, no leque dos recursos próprios²⁰.

De salientar que os direitos niveladores, que dependem da variação dos preços a nível do mercado mundial, associam à vocação relictiva uma função proteccionista do mercado, das produções e dos agricultores face à concorrência internacional a coberto do princípio da preferência comunitária, operando um efeito de barreira que visa neutralizar a falta de competitividade da agricultura europeia, quando confrontada, sobretudo, com a congénere norte-americana.

De assinalar que se trata de receitas que, se de início registaram valores acima dos 20% do total das receitas do orçamento comunitário, mais tarde passariam a acusar um persistente e contínuo decréscimo com as várias medidas de reforma da PAC e de liberalização do comércio internacional dos produtos agrícolas²¹.

Por seu turno, a propósito da consideração do IVA como receita comum, há que destacar que teria por detrás um esforço decidido de harmonização de impostos sobre as transacções no seio da CEE, encetado com as 1ª e 2ª Directivas do Conselho, de 11 de Abril de 1967.

Tratava-se de uma acção que viria a redundar na instituição generalizada do imposto sobre o valor acrescentado em todos os países membros, substituindo os impostos cumulativos vigentes na maior parte deles, correspondendo semelhante exigência a um imperativo de política comunitária²².

O principal objectivo do modelo de tributação era evitar a transformação dos impostos indirectos nacionais em medidas de efeito equivalente a direitos aduaneiros, prevenindo o falseamento das condições de concorrência internacional através de um cálculo rigoroso do montante de imposto incluído no preço das mercadorias.

Com efeito, só uma harmonização mínima da base de incidência do IVA nos diversos Estados membros tornava possível quer um exacto desagramento das exportações, quer uma tributação dos produtos importados em condições análogas às dos produtos nacionais similares, prevenindo a ocorrência de situações de injustiça entre os parceiros comunitários.

A esta circunstância, associava-se ainda o facto de o imposto sobre o valor acrescentado ser particularmente rendoso, passando uma parcela dos rendimentos cobrados por essa via a integrar anualmente o orçamento da

¹⁹ Cf., Wallace E. Oates, *Fiscal Federalism*, Aldershot, Gregg Revivals, 1993, pp. 162 e ss.

²⁰ Cf., Maria Eduarda Azevedo, *A Política Agrícola Comum. Uma Política Controvertida na Hora da Mudança*, Coimbra, Almedina, 1996, pp.40 e ss.

²¹ Cf., Claude Blumann, *Le Poids de l'Agriculture dans le Budget Européen et ses Conséquences*, in: *Revue Française de Finances Publiques*, nº 4, 1983, pp. 52 e ss.

²² Cf., Pierre Guieu, *L'Uniformisation des Systèmes Nationaux de TVA*, in: *Revue du Marché Commun*, nº 178, 1974, pp. 437 e ss.

Comunidade. Contudo, importa realçar que não se tratava de um verdadeiro imposto, antes de uma transferência entre duas entidades públicas: os Estados, que cobravam o imposto no seu território nacional, e a Comunidade, que o recebia por transferência, correspondendo o seu montante a uma percentagem do valor da matéria colectável calculada em cada país e em cada ano²³.

Posteriormente, a 6ª Directiva IVA havia de tornar operativa a determinação do terceiro recurso próprio mediante a aplicação de uma taxa comunitária que não ultrapassava 1% sobre uma matéria colectável definida uniformemente para todos os Estados membros, almejando a equidade da distribuição das respectivas participações²⁴.

Assim, se os anos 60 ficaram, por excelência, dominados pelo estabelecimento da União Aduaneira, da aplicação do princípio da não discriminação e do aprofundamento fiscal da integração comercial – isto é, pela intervenção liberalizadora ou negativa –, nos anos 70 avultou o predomínio crescente da integração positiva, por via da harmonização fiscal.

Não se deixará de reconhecer que o orçamento comunitário, ao ser financiado durante vários anos através de impostos indirectos – primeiro numa base exclusiva e posteriormente em termos muito significativos –, dava espaço a uma situação de inaceitável regressividade com uma oneração superior dos cidadãos dos países economicamente mais vulneráveis em detrimentos dos países mais ricos²⁵.

2.3. A Consolidação das Finanças Comunitária

Nas décadas de 70 e 80 teve lugar a consolidação das Finanças Comunitárias. Tratou-se de um tempo de grande incerteza ao nível da economia internacional como resultado dos choques petrolíferos, em que as fases recessivas corresponderam períodos de expansão, ainda que já não de carácter continuado como antes, que permitiram à Europa tirar proveito da integração dos mercados sem grandes exigências de unificação de políticas ou de uniformização institucional.

A nível comunitário, a onda de eurocepticismo que havia grassado durante os anos 60 até à Conferência da Haia de 1969 deu lugar a um período que ficaria conhecido pela designação de “euroesclerose”, em que o projecto da união económica e monetária, não obstante a homogeneidade de posições dos países membros facilitar a aceitação do Relatório Werner, acabou por sofrer um manifesto retardamento.

²³ Cf., C. D. Ehlermann, *The Financing of the Community: The Distinction Between Financial Contributions and Own Resources*, in: *Common Market Law Review*, nº 19, 1982, pp. 571 e ss.

²⁴ Cf., Auguste Bette, *La TVA communautaire, état des travaux. La Sixième Directive du Conseil en Matière de TVA*, in: *Revue du Marché Commun*, nº 207, 1977, pp. 233 e ss.; G. N. Glover, e Claudine Lévy, *The New Draft Directive for the Harmonisation of Value Added Tax*, in: *British Tax Review*, nº 4, 1974, pp. 206 e ss.

²⁵ Cf., Catherine Flaesch-Mougin, *Le Caractère Régressif de l'Assiette de la TVA Communautaire*, in: *Les Ressources Financières de la Communauté Européenne*, Paris, Economica, 1986, pp. 245 e ss.

Nessa medida, os anos 70 representaram um efectivo compasso de espera no plano dos actos vinculativos, com excepção de uma harmonização progressiva mas firme do IVA. Mas, se eram escassos os diplomas adoptados, a época ficaria marcada pela apresentação de alguns relatórios estratégicos, de que cumpre relevar o Relatório MacDougall²⁶, pela proposta inovadora de criar um orçamento pré-federal correspondente a 2-25% do PNB comunitário para permitir às economias nacionais mais débeis a participação na integração económica, privilegiando a protecção dos desempregados e o apoio às regiões mais vulneráveis.

Correspondeu a um momento em que o processo de integração acabaria por conhecer um novo tipo de “aprofundamento”, por efeito sobretudo de algumas reformas institucionais importantes: o nascimento da Comunidade Europeia, mediante a fusão dos três Tratados instituidores, e a decisão de eleger o Parlamento Europeu por sufrágio universal e directo²⁷.

Então, a entrada em vigor do novo procedimento orçamental teria o gravame suplementar de haver também gerado um clima de elevada tensão, com a partilha da autoridade orçamental entre o Conselho e o Parlamento, o primeiro, o órgão representativo dos Estados e, portanto, o órgão formalmente soberano da Comunidade, passando o segundo a ser eleito por sufrágio universal e directo pelos povos europeus desde 1979, com reflexos inevitáveis no procedimento orçamental²⁸. Uma situação a que acrescia ainda o facto de o poder orçamental configurar na prática a única competência de co-decisão, traduzindo-se naturalmente numa maior tensão entre os dois órgãos.

Um ambiente que havia de levar Strasser²⁹ a ressaltar quer a evidente quebra de concertação e falta de convergência manifestadas pelos dois poderes político-financeiros, quer as consequências ao nível da utilização dos créditos, acabando por preconizar um entendimento comum entre os responsáveis comunitários, susceptível de pôr termo às “guerras orçamentais” que se arrastaram, como que em batalhas sucessivas, até 1982³⁰.

Então, acabaria por se destacar uma primeira via de conciliação corporizada numa declaração comum³¹, em que o Parlamento, o Conselho e a Comissão reconheceram a necessidade de uma base jurídica distinta do orçamento para a execução dos créditos respeitantes a qualquer acção “significativa”. Nessa senda,

²⁶ Cf., D. MacDougall Report of the Study Group on the Role of Public Finance in European Integration. vols. 1 e 2, Brussels, EU Commission, 1997.

²⁷ Cf., D. Curtin, The Constitutional Structure of the Union. A Europe of bits and pieces, in: Common Market Law Review, n.ºs 3-4, 1993, pp. 17 e ss.

²⁸ Cf., C. D. Ehlermann, Applying the New Budgetary Procedure for the First Time, in: Common Market Law Review, n.º 12, 1975, pp. 378 e ss.

²⁹ Cf., Daniel Strasser, Le Budget 1980. Environnement politique e financier. Rejet et établissement. Première Expérience d'un Régime de Douzièmes Provisoires. Analyse, in: Revue du Marché Commun, n.º 239, 1980, pp. 359 e ss.

³⁰ Cf., António L. de Sousa Franco et altri, Finanças Europeias, ob. cit., pp. 37 e ss.

³¹ Cf., JOCE n.º C 194, de 28 de Julho de 1982.

a “declaração comum” correspondia, de facto, a um acordo em que era manifesta a presença de uma convergência efectiva de posições das instituições europeias, que só pecava por tardia³².

Desse período, salienta-se também a existência, a par do orçamento, de duas outras áreas com importantes consequências financeiras: por um lado, o desenvolvimento da harmonização da fiscalidade europeia; e, por outro, a questão dos desequilíbrios orçamentais, em resultado seja da adesão do Reino Unido³³, seja da redução crescente dos recursos “próprios”.

A situação de desequilíbrio orçamental ficaria, assim, a dever-se quer ao desagravamento alfandegário, fruto da construção da união aduaneira, quer à melhoria da auto-suficiência alimentar da Comunidade, com redução das importações e, logo, uma menor cobrança de direitos niveladores, quer ainda à estagnação relativa das receitas do IVA, em resultado do decréscimo das despesas no PNB das economias nacionais.

Para semelhante estado de coisas, contribuíram ainda as elevadas despesas da PAC, o robustecimento de certas políticas comuns, mormente a política regional por via do FEDER³⁴, e também o lançamento de novas políticas, como a política comum das pescas.

No final, este quadro acabaria por legitimar quer uma tentativa de promover o reforço da autonomia financeira comunitária mediante o aumento do IVA, enquanto recurso próprio, com a elevação do limiar de financiamento de 1 para 1,4% da base de incidência – decisão de princípio que, tomada em 1984, seria tornada efectiva a partir de 1 de Janeiro de 1986 –, quer o congelamento, porventura a redução, da componente da despesa agrícola do orçamento comunitário³⁵.

Entretanto, em 1984, com a assinatura do Acordo de Fontainebleau, a política de despesas passou a ser, em última análise, o meio essencial para resolver a questão dos desequilíbrios orçamentais³⁶. Ao mesmo tempo, procedeu-se também à criação da designada “redução britânica”³⁷, que se traduziu num

³² Cf., Dominique Discors, *La Loi et le Budget, l'Expérience Européenne*, in: *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 68, 1999, pp. 54 e ss.

³³ A propósito do “problema britânico”, de uma vasta bibliografia, cite-se, em particular : Jacques Le Cacheux, *Budget Européen: Le Poison du Juste Retour*, in: *Notre Europe, Études et Recherches*, n.º 41, 2005; Reno Maurizio Tonelli, *Le Juste Retour: Loi Communautaire?*, in: *Revue du Marché Commun*, n.º 247, 1981, pp. 220 e ss.; M. Emerson e T. Scott, *The Financial Mechanism in the Budget of the European Community: The Hard Core of the British Renégociations of 1974-1975*, in: *Common Market Law Review*, n.º 14, 1977, pp. 209 e ss.

³⁴ Cf., Andrew Evans e Martin Stephen, *EC Regional Policy*, in: *The Evolution of the Structural Funds. The Construction of Europe*, in: *Essays in Honour of Émile Noël*, London, Kluwer Academic Publishers, 1994.

³⁵ Cf., Claude Blumann, *La Reforme de la PAC*, in: *Revue Trimestrielle de Droit Européen*, n.º 2, 1993, pp. 247 e ss.

³⁶ Cf., Jean Vergès, *Le Financement de la Communauté européenne*, in: *Revue Française de Finances Publiques*, n.º 4, 1983, pp. 9 e ss.

³⁷ Entre a vasta bibliografia, cite-se, em especial, Jacques Le Cacheux, *Budget Européen: le poison du juste retour*, in: *Notre Europe, Études et Recherches*, n.º 41, 2005; Reno Maurizio Tonelli, *Le juste*

mecanismo de compensação a favor do Reino Unido por via de uma redução global da contribuição do IVA, sendo o respectivo custo financiado por todos os Estados membros³⁸.

2.4. A Reforma Orçamental de 1988

Na década de 80, em pleno rescaldo da acentuada turbulência vivida nos primeiros anos em consequência do esgotamento dos recursos próprios e do desequilíbrio financeiro desencadeado pela polémica do “juste retour”, assistiu-se à reforma das Finanças Comunitárias.

Então, o primeiro “Pacote Delors” e as acções consequentes, o Acto Único Europeu (AUE) e o terceiro alargamento, com a adesão da Espanha e de Portugal, conferiram um novo “élan” à política comunitária. Um quadro em que o Executivo comunitário, presidido por Jacques Delors, aproveitando esse novo impulso e os objectivos traçados pelo AUE – mercado único, coesão económica e social – apresentou publicamente duas Comunicações: Completar o AUE: Uma Nova Fronteira para a Europa³⁹; e o Relatório sobre o Financiamento do Orçamento da Comunidade⁴⁰.

À data, a estrutura financeira comunitária despertava, de igual modo, para outros problemas que questionavam a filosofia na base do sistema de recursos próprios. Em bom rigor, o ambiente apresentava-se propício para a proliferação de debates sobre a justiça do sistema, animados por sondagens sobre o peso do sacrifício suportados por cada Estado com a transferência da verba que lhes incumbia em favor do orçamento comunitário a título de contribuição de IVA⁴¹.

Na realidade, estava em causa um sacrifício mais pesado para os países com tendência crónica para o défice da balança de transacções correntes, sujeitos a uma contribuição IVA superior quando relacionada com o respectivo PIB ou posta em confronto com igual ponderação relativamente a Estados de maior dimensão, mais desenvolvidos e menos abertos do ponto de vista económico⁴².

A posição em favor de uma repartição mais equitativa dos encargos orçamentais, além de haver gerado uma consciência generalizada sobre a urgência em refazer a estrutura contributiva das finanças europeias, viu também os propósitos defendidos merecerem acolhimento da Reforma de 1988, cujas linhas-mestras foram definidas pelo Conselho Europeu de Bruxelas, de 11 e 12 de Fevereiro.

retour: loi communautaire?, in: *Revue du Marché Commun*, nº 247, 1981, pp. 220 e ss.

³⁸ Cf., Horst Reichenbach, *Les Déséquilibres des Flux Budgétaires*, in: *Revue Française de Finances Publiques*, nº 4, 1983, pp. 35 e ss.

³⁹ Cf., COM (87) 100, *O Acto Único Europeu: Uma Nova Fronteira para a Europa*.

⁴⁰ Cf., COM (87) 101, *Relatório sobre o Financiamento do Orçamento Comunitário*.

⁴¹ Cf., René Millas, *Le Budget Communautaire sous analyse systématique*, in: *Revue du Marché Commun*, nº 317 (I), pp. 287 e ss. e nº 318 (II), pp. 347 e ss., de 1988.

⁴² Cf., Brigid Laffan, *The Finances of the European Union*, Basingstoke, Macmillan, 1987, pp. 62 e ss.

A reforma, que Cozet⁴³ qualifica de ímpar, consagrava três princípios directores: a atribuição à Comunidade de recursos suplementares de modo a garantir o seu funcionamento no decurso do período de 1988-1992; a repartição global das despesas a financiar pelos novos recursos, dando prioridade às políticas de coesão, isto é, às intervenções financeiras com finalidade estrutural e afirmando a vontade política de criar um dispositivo de disciplina orçamental capaz de dominar eficazmente a despesa agrícola; e a afirmação do princípio de que o financiamento da Comunidade devia ser mais equitativo, através da introdução de uma relação mais estreita entre a contribuição dos Estados membros para o orçamento comunitário e o seu nível de prosperidade.

Tratava-se da aprovação de uma nova orientação em matéria financeira, fundada em dois eixos fundamentais: por uma banda, um novo sistema de recursos próprios, susceptível de proporcionar às Comunidades uma nova estabilização da gestão financeira, programada nos seus grandes números e para um período com maior duração de cinco anos, tendo em conta os compromissos relativos às despesas agrícolas; e, por outra, uma renovada atenção a prestar às acções estruturais e à investigação, num contexto de gestão disciplina do orçamento⁴⁴.

A execução destas decisões políticas esteve na origem da reforma financeira, dita de 1988, constante da Decisão sobre os recursos próprios⁴⁵, do Acordo Institucional sobre a disciplina orçamental⁴⁶ e da reforma dos fundos estruturais⁴⁷. Convocava-se, afinal, um conjunto de medidas na génese de uma reforma financeira de grande fôlego, inspirada claramente por preocupações de segurança, rigor e solidariedade⁴⁸.

Cumprе salientar que se pretendia garantir segurança em relação ao sistema de recursos próprios, mediante a fixação de um limite anual em percentagem do PNB da Comunidade; rigor quanto à disciplina orçamental, através da sujeição da utilização dos recursos próprios das Comunidades a uma disciplina eficaz e juridicamente vinculativa, sendo o controlo das despesas associadas à PAC garantida pela observância da linha directriz ou “guideline” agrícola; e solidariedade no que concerne aos fundos estruturais, por via da certeza em realizar o objectivo da coesão económica e social, mediante a duplicação dos créditos afectos aos três fundos financeiros europeus⁴⁹.

⁴³ Cf., Gérald Cozet, *Les Ressources Propres Communautaires*, in: *Revue Française de Finances Publiques*, nº 45, 1994, pp. 51 e ss.

⁴⁴ Cf., L. Kolte, *The Community Budget: New Principles for Finance, Expenditure Planning and Budget Discipline*, in: *Common Market Law Review*, nº 25 - 3, 1988, pp. 487 e ss.

⁴⁵ Cf., Decisão 88/376, JO nº L 185, de 15 de Julho de 1988.

⁴⁶ Cf., Decisão 88/377, JO L nº 185, de 15 de Julho de 1988.

⁴⁷ Cf., Regulamento (CECA, CEE, EURATOM), nº 2049/88, JO L nº 185, de 15 de Julho de 1988.

⁴⁸ Cf., Michel Versghraegen, 1988-1989: *Naissance et premiers pas d'une nouvelle mécanique budgétaire*, in: *Revue du Marché Commun*, nº 326, 1989, pp. 224 e ss.

⁴⁹ Cf., H. Malthus, *Le Système Budgétaire des Communautés Européennes*, in: *Courier Hebdomadaire, du CRISP*, numéro spécial, 1989.

Já no que respeita à revisão do sistema de recursos próprios, a racionalização dos recursos tradicionais conduziu também à introdução de uma contribuição obrigatória do IVA em função das disparidades das estruturas económicas, tendo merecido acolhimento a proposta de elevação da taxa máxima para 1,4%.

De reconhecer, ainda, que o aspecto mais determinante radicava na criação de um quarto recurso próprio, variável e complementar, baseado directamente sobre o PNB dos Estados. Um recurso que vinha permitir não apenas uma maior adequação dos recursos pagos pelos países com a respectiva capacidade contributiva, mas também uma melhoria da progressividade da disciplina fiscal comunitária através da aproximação das contribuições de cada Estado ao seu nível real de prosperidade⁵⁰.

Desse modo, assistia-se a um decréscimo das receitas tradicionais e do recurso do IVA, por contraposição a um aumento significativo das contribuições directas dos Estados membros com base no seu rendimento nacional bruto.

Finalmente, salienta-se que o montante dos recursos próprios, ao invés de ser proveniente de recursos realmente próprios, provinha antes directamente dos orçamentos nacionais através do recurso baseado no RNB, fixado em percentagens progressivas para os créditos de pagamento e em um tecto para os créditos de compromisso –, tendo cerca de 15% origem numa parte do IVA que, pelo modo como era determinada, não havia em caso algum de ser considerada recurso próprio à luz das disposições e do espírito do artigo 201º do Tratado de Roma.

3. O Sistema de Recursos Próprios

3.1. Balanço

Hoje, é claramente tempo para reflectir sobre a reforma do sistema de recursos próprios, mostrando-se curial não só identificar as principais razões por detrás da proclamada premência de uma iniciativa reformadora, mas também apreciar algumas das fontes de receitas alternativas, que se têm perfilado como potencial alfofre de um eventual “quinto” recurso, tirando daí as devidas consequências.

Nesta senda, cumpre recordar que as Comunidades viveram até 1970 um período fundado essencialmente em contribuições dos Estados membros, interrompido em 21 de Abril quando, na sequência da Cimeira da Haia, teve lugar a criação do sistema de recursos próprios. De igual modo, não se há-de olvidar que em 1984 ocorreu a introdução da compensação financeira ao Reino Unido, que veio a empear ao orçamento comunitário uma particular complexidade e

⁵⁰ Cf., Van Begg e F. Heinemann, *New Budget, Old Dilemmas*, Centre for European Reform Briefing, www.cer.org.uk.

falta de transparência, tendo pouco depois, em 1988, nascido um novo recurso baseado no PNB dos Estados membros, critério substituído a partir de 2002 pelo indicador RNB.

Nessa medida, o orçamento da União tem sido, na prática, alimentado por vários tipos de receitas, em que se integram as receitas “tradicionais” – imposto sobre o carvão e o aço, direitos aduaneiros e direitos niveladores agrícolas –, as receitas provenientes de uma percentagem do IVA cobrado em cada Estado membro e, ainda, uma contribuição nacional efectuada com base no PNB.

No cômputo geral, este simples enunciado de receitas orçamentais permite concluir que a Comunidade dispõe já de alguns impostos “europeus”, cuja reduzida relevância financeira e fraca visibilidade ao nível do quotidiano dos contribuintes não leva, porém, a que os cidadãos europeus os sintam como tal.

Em relação aos direitos aduaneiros, cobrados em todos os países membros com base no Código Aduaneiro Comunitário, subsiste da anterior relação entre os direitos alfandegários nacionais e os Estados apenas a fase administrativa, mormente a cobrança, levada a cabo pelas alfândegas nacionais, bem como a retenção pelos Estados de uma parte da cobrança realizada em nome e por conta de outrém.

Verifica-se, assim, que não só o poder tributário, ou seja, aquele poder que define a competência para criar e disciplinar os elementos essenciais dos impostos no quadro de uma política nacional autónoma, e a propósito do qual é ainda pertinente e faz sentido falar-se de soberania fiscal, mas também a titularidade da receita, passaram a constituir atributos da Comunidade⁵¹.

Uma circunstância que legitima a conclusão de que em matéria de direitos aduaneiros, mais do que uma mera harmonização, está em causa uma verdadeira e própria uniformização fiscal⁵².

No que concerne aos direitos niveladores agrícolas, observa-se que, embora se trate de um recurso próprio da Comunidade, é aos Estados membros que compete proceder à sua imposição e cobrança, assistindo-lhes o direito a reter uma percentagem a título de despesas de cobrança⁵³.

Nessa medida, a cobrança, ao supor a percepção de recursos directamente junto dos devedores pelos serviços competentes dos Estados membros, exige uma colaboração estreita entre a Comunidade e as administrações nacionais, assente num conjunto de deveres de uma parte e de outra, destacando-se, em particular, o dever de cada Estado inscrever os recursos próprios cobrados a crédito da Comissão numa conta aberta para o efeito junto do Tesouro, sujeitando-se a pagar juros de mora pelo eventual atraso nos respectivos lançamentos.

⁵¹ Cf., Aymeric Potteau, *Recherches sur l'Autonomie Financière de l'Union Européenne*, Paris, Dalloz, 2004, pp. 9 e ss.

⁵² Cf., Gabriel Cayón Ollero et alri, *Estudios sobre Armonización Fiscal y Drecho Presupuestario Europeo*, 2ª ed., Granada, Editorial Arandazi, 1987, pp. 35 e ss.

⁵³ Cf., Maria Eduarda Azevedo, *A Política Agrícola Comum. Uma Política Controversa na Hora da Mudança*, ob. cit., pp. 35 e ss.

Configura uma matéria de especial sensibilidade, que justifica um constante afinamento dos controlos e das inspecções levados a cabo pelos Estados e pelo Executivo comunitário com o propósito de prevenir práticas fraudulentas⁵⁴.

No tocante ao IVA, observa-se que se trata de um exemplo típico de exercício de competências partilhadas⁵⁵. De facto, corresponde a um imposto nacional que, ao seguir uma matriz comunitária estabelecida por meio de directivas, protagoniza o caso mais paradigmático e avançado de harmonização fiscal.

Nessa esteira, cabe à Comunidade definir os elementos do imposto de natureza qualitativa, competindo aos Estados membros o estabelecimento das regras administrativas, procedimentais e sancionatórias adequadas.

Quanto às taxas, trata-se de uma matéria que deriva de um processo misto em que a Comunidade define as regras de enquadramento atinentes ao número e limites das taxas, bem como as operações a que hão-de ser aplicadas taxas reduzidas, pertencendo aos Estados, por sua vez, determinar em concreto as taxas em função da política orçamental de cada um.

OIVA, diferentemente do que sucede com os recursos próprios “tradicionais”, não é cobrado directamente aos devedores, mas pago pelos Estados membros à Comunidade numa base previsional, através de procedimentos financeiros e contabilísticos de elevada complexidade, inerentes ao cálculo da receita, seu apuramento previsional e posteriores ajustamentos de saldo.

No que tange ao recurso PNB, além do seu carácter complementar, releva ainda o facto de a sua aceitação como quarto recurso próprio pelos Estados se haver ficado a dever a considerações de natureza extra-fiscal, na linha aliás das preocupações de equidade tributária interestadual ausentes da contribuição IVA nos moldes originais.

Esta fonte adicional das finanças comunitárias configura também, à semelhança do recurso IVA, uma contribuição prestada directamente pelos Estados membros, evidenciando muitas das características das contribuições nacionais e acabando por ser, em regra, entendida como tal.

Na realidade, trata-se de um recurso cobrado pelo Tesouro de cada país membro e apresentado, por vezes, como rubrica de despesa nos orçamentos nacionais, tendendo os Estados, frequentemente, a julgar as políticas e as iniciativas da União em termos de retorno do investimento por comparação com as respectivas contribuições, ao invés de apreciarem prioritariamente o valor global da prossecução de certas políticas a nível europeu⁵⁶.

Chegados a este ponto, impõem-se reflectir sobre a importância relativa das diversas fontes do orçamento comunitário nas últimas décadas.

⁵⁴ Cf., Nicolas Moussis, *Les Politiques de la Communauté Économique Européenne*, Paris, Dalloz, 1982, pp. 305 e ss.

⁵⁵ Cf., Colette Cova, *Les Difficultés de l’Harmonisation de la Fiscalité Indirecte*, in: *Revue du Marché Commun*, n.º 321, 1988, pp. 502 e ss.

⁵⁶ Cf., SEC (2007) 1188 final, *Comunicação da Comissão Reformar o Orçamento, Mudar a Europa*, Bruxelas, de 12 de Setembro de 2007.

De facto, não se pode ignorar que os impostos aduaneiros, após haverem sido especialmente relevantes na época da construção da união aduaneira, como elemento central e determinante da criação de um território aduaneiro comum, nos últimos anos têm perdido sistematicamente a importância financeira em resultado da globalização económica, a progressiva eliminação das barreiras alfandegárias e das regras da OMC, prevendo-se em 2013 que correspondam a 13% do financiamento da UE.

Por seu turno, os direitos niveladores agrícolas passaram a traduzir o impacto da reforma da PAC, acusando uma quebra sensível e continuada, justificativa de que em 2013 possam equivaler a 13% do financiamento comum. Quanto ao recurso IVA, é de destacar a tendência igualmente para o decréscimo, mostrando uma descida de 57,2 para 23,5%, no mesmo período. Por outro lado, ao contrário dos recursos “tradicionais”, o recurso RNB subsiste como a fonte principal, com um crescimento substancial, de 10,6 para 73,8%, ultrapassando largamente as demais fontes.

Naturalmente, a partir destes dados, e tendo presente o efectivo afastamento do verdadeiro modelo de recursos próprios como desenhado nos anos 70, cumpre evocar o documento da Comissão apresentado em 2004. Aí, o Executivo comunitário procurava ensaiar uma resposta à necessidade de reforçar os recursos próprios através da criação de um receita fiscal visível e relativamente importante, suportada directamente pelos cidadãos ou pelos operadores económicos da União, motivando em consequência um amplo debate sobre a reforma do financiamento do orçamento comunitário⁵⁷.

Mas seria o Parlamento Europeu⁵⁸ a propor a introdução progressiva de um novo sistema, a partir de 2014, com a sugestão de novos impostos europeus: um IVA efectivamente cobrado, e não com um efeito meramente estatístico; imposto especial sobre os combustíveis; imposto sobre a energia; imposto especial sobre o consumo do tabaco e do álcool; e imposto sobre os lucros das sociedades.

Então, a Resolução do Parlamento, se implementada, iria conduzir ao nascimento de um real recurso próprio da União ou, por outras palavras, a um novo sistema de financiamento que não seria gerador nem do aumento da despesa pública global, nem da carga fiscal dos cidadãos europeus.

Um quadro em que aquela instituição não deixou de assinalar que o sistema em vigor, assente nas contribuições dos Estados membros, com quatro recursos diferentes e diversos mecanismos de correcção, não só não era equitativo para os cidadãos em geral, mostrando-se mesmo antidemocrático, como também, porque incompreensível, não contribuía para fomentar o envolvimento dos cidadãos europeus no projecto de integração, acabando afinal por inviabilizar o desejado propósito de articular uma ligação estreita e directa entre a União e os seus cidadãos.

⁵⁷ Cf., Comissão Europeia, Financiamento da União Europeia, Relatório da Comissão sobre o funcionamento do sistema de recursos próprios, COM (2004) 505 final, de 14 de Julho de 2004.

⁵⁸ Cf., Parlamento Europeu, Resolução sobre o futuro dos recursos próprios da União Europeia, (2006/2005 (INI)), de 13 de Março de 2007, Relator: Alain Lamossoure.

Nesta perspectiva, a substituição de uma parcela dos impostos nacionais por um imposto europeu ou, por outras palavras, a “comunitarização” de um imposto nacional já existente, representava a via mais acalentada, seja por conferir uma maior autonomia financeira à União, seja por estabelecer uma relação mais directa com os contribuintes europeus, seja ainda por participar decididamente no esforço de aproximação das legislações fiscais nacionais dos Estados membros entre si⁵⁹.

Da lista de impostos passíveis de sofrer a aludida “comunitarização” constantes Relatório do Parlamento, três haviam, sobretudo, de ser igualmente encarados pela Comissão⁶⁰ como candidatos “naturais” a imposto europeu, envolvendo uma redução da pressão sobre os orçamentos nacionais: o imposto sobre os lucros das sociedades; o imposto sobre as transacções ou as actividades financeiras e o IVA comunitário⁶¹.

3.2. Perspectivas

Constitui uma verdade insofismável que a União tem ainda um longo caminho a percorrer no sentido de avançar com um verdadeiro imposto europeu. Em 2003, no âmbito das discussões sobre as Perspectivas Financeiras de 2007-2013, o Executivo comunitário voltou a abordar a questão de conferir à União uma maior autonomia financeira mediante a criação de um tributo europeu⁶², acabando, porém, por protelar o assunto para a negociação das Perspectivas Financeiras relativas ao período 2014-2020.

Ficou assim evidente que falar de impostos europeus continuava a ser uma questão pertinente mas de particular sensibilidade, mesmo acautelando que tal não havia de acarretar um aumento de carga fiscal.

Neste contexto, tendo presente o disposto no artigo 311º do Tratado sobre o Funcionamento da UE⁶³, importa traçar o quadro do que poder vir a ser o futuro da União nesta matéria, detalhando as figuras que se identificam como “candidatos” preferenciais a tal papel.

⁵⁹ O Parlamento assume que, a prazo, se mostra fundamental analisar as possibilidade de “criar um novo sistema de recursos próprios baseado num imposto já cobrado nos Estados membros ... total ou parcialmente canalizado para o orçamento da União Europeia como um verdadeiro recurso próprio, estabelecendo-se assim uma ligação directa entre a União e os contribuintes europeus”.

⁶⁰ Cf., COM (2010) 695 final, SEC (2010) 1455 final, Bruxelas, de 1 de Dezembro de 2010.

⁶¹ A Comissão assinalaria ainda um imposto sobre os produtos energéticos; um imposto ligado ao transporte aéreo; um imposto sobre a venda de quotas de emissão de gás com efeito de estufa.

⁶² Cf., Comunicação da Comissão, Perspectivas financeiras 2007-2013, COM / (2004) 487, de 14 de Julho de 2004.

⁶³ O Artigo 311º do TFUE estipula que a União se deve dotar dos meios necessários para atingir os seus objectivos e realizar com êxito as suas políticas e que o orçamento é integralmente financiado por recursos próprios, sem prejuízo de outras receitas, o terceiro parágrafo do mesmo normativo determina que o Conselho, deliberando de acordo com um processo legislativo especial, por unanimidade e após consulta ao Parlamento Europeu, adopta uma decisão que estabelece as disposições aplicáveis ao sistema de recursos próprios e que, neste quadro, é possível criar novas categorias de recursos próprios ou revogar uma categoria existente.

3.2.1. O Imposto Europeu sobre os Lucros das Sociedades

No que tange ao imposto europeu sobre os lucros das sociedades, trata-se de uma matéria sobre que o a Comissão europeia apresentou já várias propostas no sentido de harmonizar os elementos na base do cálculo da matéria colectável⁶⁴ – à semelhança do que sucedeu com o IVA –, sem inibir os Estados membros de fixarem livremente as respectivas taxas de imposto, no respeito pela sua soberania em matéria de tributação directa.

De facto, como defende o Executivo comunitário⁶⁵, um imposto europeu sobre os lucros das sociedades tinha que implicar, à partida, a criação de uma base tributável comum, sobre que incidiria uma taxa comunitária uniforme. Um cenário em que os Estados membros ora podiam continuar a aplicar as taxas nacionais a essa base comum, ora o imposto europeu havia de corresponder a uma percentagem de cada imposto nacional.

Todavia, para promover a introdução de um imposto desta natureza, tornava-se imperioso assegurar garantias de neutralidade fiscal – tal como no IVA –, a fim de evitar que o novo sistema se traduzisse no aumento quer das despesas públicas globais, quer da carga fiscal para os contribuintes europeus.

Então, caso o novo sistema atribuísse à União parte ou a totalidade da receita de um imposto comunitário sobre os lucros das sociedades, impunha-se prever uma redução equivalente, correspondendo a taxação do imposto europeu obrigatoriamente a uma diminuição da mesma grandeza das taxas de impostos nacionais.

No actual quadro, marcado pela crise financeira global e pela crise das dívidas soberanas de alguns Estados membros da zona euro, não se afigurava de fácil aceitação a nova modalidade de tributação, que acabaria por amputar os Estados de receita. Acontece, porém, que seria já concretizável se os Estados membros vissem diminuídas as contribuições pagas a título de recursos provenientes do RNB, circunstância que lhes daria margem de manobra para reduzir internamente os impostos sem pôr em causa a sua estabilidade financeira.

Vindo agora sobre as potenciais vantagens da introdução da nova figura tributária, parece indesmentível que a criação de uma base comum susceptível de substituir as bases nacionais de tributação dos lucros das empresas se saldaria, nomeadamente, por uma diminuição assinalável dos custos de “compliance” para as empresas com operações e investimentos transfronteiriços⁶⁶.

Com efeito, semelhante medida, enquanto factor de unificação e integração económica no seio do espaço comunitário, através de uma simplificação de

⁶⁴ É o caso da harmonização das normas contabilísticas.

⁶⁵ Cf., Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social, Para um mercado interno sem obstáculos fiscais. Estratégia destinada a proporcionar às empresas uma matéria colectável consolidada do imposto sobre as sociedades para as suas actividades a nível da UE, COM (2001) 582 final, Bruxelas, 23 de Outubro de 2001.

⁶⁶ Cf., Relator Allain Lamassoure, ob. cit.

procedimentos e uma maior previsibilidade na actuação das empresas no âmbito do Mercado Único, iria desencadear alguma competitividade fiscal adicional para a União, designadamente face aos EUA e à China.

Acresce que uma base comum era passível de determinar ganhos significativos em termos de eficácia, com menores distorções fiscais nas decisões de investimento. Esse modelo podia, desde logo, ser utilizado para resolver várias questões atinentes a preços de transferência, com a dedução transfronteiriça de prejuízos fiscais e a eliminação ou mitigação da dupla tributação internacional, bem como com a redução da fraude e evasão fiscais e do recurso ao planeamento fiscal abusivo, mediante a utilização de outros Estados membros que mais não funcionam do que como puros paraísos fiscais.

Diga-se ainda que uma base comum se mostrava também susceptível de contribuir para uma distribuição ou afectação mais clara das bases tributáveis das multinacionais pelos Estados membros, tornando possível uma maior integração e simplificação do espaço comunitário.

Atendendo ao desiderato subjacente à criação da nova figura, a Comissão reputava-a uma forma muito eficaz de financiar a União, tendo presente que as receitas do imposto sobre os lucros das sociedades dos Estados membros representam em média cerca de 2-3% do PIB na União⁶⁷. Por outro lado, este modelo podia igualmente tirar partido da convergência fiscal entre os Estados membros, reflectida em esquemas de tributação directa das sociedades muito semelhantes, firmados ainda em modelos de contabilidade inspirados nas normas internacionais adoptadas pela União⁶⁸.

Do lado dos constrangimentos, tornava-se curial não olvidar o receio de uma potencial perda de soberania dos Estados membros⁶⁹. Contudo, como havia de defender o Parlamento europeu, a soberania fiscal seria mantida na titularidade de cada Estado, que podia autorizar a União a usufruir directamente de uma determinada parte do imposto, à semelhança do que ocorre com a repartição de receitas com as administrações locais ou regionais ao nível interno desses países⁷⁰.

Outro constrangimento passível de ser aventado prendia-se com as múltiplas diferenças no plano da legislação fiscal de cada Estado membro, de difícil eliminação e que poderiam justificar a necessária adequação do imposto europeu sobre o lucro das sociedades a cada realidade nacional⁷¹.

⁶⁷ Cf., Comunicação da Comissão dirigida ao Parlamento Europeu, ao Conselho, ao Comité Económico e Social Europeu, ao Comité das Regiões e aos Parlamentos Nacionais, Reapreciação do orçamento da UE, SEC (2010) 7000 final, COM (2010) 700 final, Bruxelas, 19 de Outubro de 2010.

⁶⁸ Cf., Miguel C. Reis, A Criação de um Imposto Europeu sobre Sociedades e Outros Impostos Europeus, in: I Congresso de Direito Fiscal, Vida Económica, 2011, pp. 273 e ss.

⁶⁹ Trata-se de um argumento invocado pelos Estados, que sublinham tratar-se de uma medida violadora da respectiva Constituição.

⁷⁰ Cf., Relator Alain Lamassoure, ob. cit.

⁷¹ A própria Comissão, Comunicação da Comissão dirigida ao Parlamento Europeu, ao Conselho, ao Comité Económico e Social Europeu, ao Comité das Regiões e aos Parlamentos Nacionais, Reapreciação do orçamento da UE, ob. cit., já assumiu que os sistemas de tributação de empresas na União não lograram acompanhar os desafios da globalização económica, do mercado único e da UEM.

3.2.2. O Imposto sobre as Transacções Financeiras e o Imposto sobre as Actividades Financeiras

Trata-se de dois outros candidatos potenciais a adquirir uma dimensão europeia: o primeiro, o Imposto sobre as Transacções Financeiras (ITF), destinado a arrecadar receita através da tributação de um largo espectro de instrumentos financeiros; o segundo, o Imposto sobre as Actividades Financeiras (IAF), incidente sobre os lucros e rendimentos totais ou, especificamente, sobre determinadas realidades da actividade financeira.

Em Setembro de 2011, a Comissão europeia havia apresentado uma proposta de directiva para a introdução de um imposto comum sobre as transacções financeiras nos 27 Estados membros, incluída num pacote de medidas de reforma do sistema de recursos próprios^{72/73}, em obediência a três razões essenciais.

Em primeiro lugar, ao complementar as profundas reformas em curso no sector financeiro, a introdução dos novos impostos ia garantir uma contribuição mais justa e significativa do sector financeiro para o erário público num momento de consolidação orçamental dos Estados membros, estabelecendo ao mesmo tempo uma maior equidade do ponto de vista fiscal com os outros sectores, dada a situação de subtributação do sector⁷⁴, dissuadindo-o de certas actividades de risco, ao mesmo tempo que constituía ainda uma fonte importante de receitas⁷⁵.

Em segundo, impunha-se evitar a fragmentação do mercado único dos serviços financeiros, tendo em conta a multiplicidade descoordenada de impostos nacionais sobre as transacções financeiras, representando a definição de um quadro único a nível da UE uma ajuda decisiva para relançar e reforçar o mercado único europeu. Por fim, mostrava-se decisivo criar os desincentivos adequados relativamente às transacções financeiras que não contribuem para a

⁷² Cf., Proposta de Directiva do Conselho sobre um sistema comum sobre as transacções financeiras e que altera a Directiva 2008/CE, COM (2011) 594 final, 2011/0261 (CNS), Bruxelas, 28 de Setembro de 2011.

⁷³ A União Europeia mostrava assim o seu empenho no programa de reforma legislativa do sector dos serviços financeiros, que havia já sido abordada na Comunicação da Comissão sobre a reapreciação dos principais elementos necessários para uma melhoria fundamental na forma como os mercados financeiros na Europa são regulados e supervisionados. Orientada em torno de um leque de objectivos estratégicos – melhorar a supervisão do sector financeiro, reforçar as instituições financeiras e providenciar um enquadramento para a sua recuperação se necessário, tornar os mercados financeiros seguros e mais transparentes e aumentar a protecção dos consumidores de serviços financeiros –, espera-se que esta reforma de grande alcance possa trazer o sector dos serviços financeiros de volta ao serviço da economia real, nomeadamente para financiar o crescimento. E é então que a proposta ITF pretende complementar estas reformas no quadro normativo.

⁷⁴ A maioria dos serviços financeiros está isenta de tributação de IVA na UE. Uma situação que se explica pelo facto de grande parte das receitas dos serviços financeiros decorrer de margens, pelo que não são facilmente tributáveis no âmbito do IVA actual.

⁷⁵ A crise financeira global e a crise das dívidas soberanas dos Estados membros da zona euro vieram ressaltar mais ainda não só o papel fundamental do sector financeiro no desencadear da crise, como também o facto de serem os poderes públicos e os cidadãos europeus a arcar, por norma, com os custos dos planos de resgate para apoiar o sector financeiros, financiados afinal com o dinheiro dos contribuintes.

eficiência dos mercados financeiros ou para a economia real.

Nessa linha, a proposta pretendia introduzir novas taxas de imposto mínimas e harmonizar os diferentes impostos sobre as transacções financeiras existentes na União. Tal iria permitir reduzir as distorções de concorrência no mercado único, desencorajar actividades de comércio de risco e complementar as medidas normativas destinadas a evitar futuras crises.

No que respeita ao âmbito de aplicação do ITF, a proposta encontrava-se centrada em vários eixos: a base do imposto era muito vasta, abrangendo transacções realizadas por instituições financeiras em todos os instrumentos e mercados financeiros, desde que tivessem uma relação económica manifesta com a zona ITF.

Quanto às taxas, eram reduzidas: de 01% para acções e obrigações, unidades de participação em fundos de investimento colectivo, instrumentos de mercado monetário, acordos de recompra e acordos de empréstimo de valores mobiliário; e de 0,01% para produtos derivados. Tratava-se de propostas de taxas mínimas, sendo que aos Estados membros participantes assistia a liberdade de aplicarem taxas mais elevadas, no caso de desejarem. O imposto seria pago por cada instituição financeira envolvida na transacção.

As actividades financeiras quotidianas dos cidadãos e das empresas – *inter alia*, contratos de seguro, empréstimos hipotecários e a empresas, transacções com cartões de crédito, serviços de pagamentos, depósitos, operações cambiais à vista, ente outras – estavam excluídas do âmbito do IFT, a fim de proteger a economia real.

A angariação de capital – ou seja, a emissão primária de acções e obrigações, unidades de participação em fundos de investimento colectivo – e certas operações de reestruturação não eram tributadas. De igual modo, estavam também excluídas do âmbito de aplicação do ITF as transacções financeiras com o Banco Central Europeu e os bancos centrais nacionais, o Fundo Europeu de Estabilidade Financeira (FEFF) e o Mecanismo Europeu de Estabilização Financeira (MEEF).

O “princípio da residência” continuava a ser um elemento essencial de salvaguarda contra a deslocalização das transacções financeiras. Assim, conforme este princípio, o que contaria é quem figura como parte na transacção e não o local onde esta se realiza. Se a instituição financeira que participa na transacção estivesse estabelecida na zona ITF, ou agisse em nome de uma parte aí estabelecida, então a transacção seria tributada independentemente do local de realização.

Com o fito de alcançar uma maior prevenção da evasão fiscal, a Comissão aditou à proposta o “princípio da emissão”, significando que uma transacção seria também tributada, sempre e onde quer que ocorresse o operador, no caso de envolver instrumentos financeiros emitidos num dos Estados membros participantes.

Pelo seu lado, as receitas do imposto seriam repartidas entre a União e os Estados membros. Uma parcela do imposto funcionava como um recurso próprio do orçamento comunitário, permitindo uma redução correspondente

das contribuições RNB dos Estados, que tinham a possibilidade de decidir pelo aumento da parte das receitas mediante a tributação das transacções financeiras a uma taxa mais elevada.

A parcela destinada aos orçamentos nacionais podia ser utilizada para ajudar a consolidação das finanças públicas, investir em actividades de promoção do crescimento ou satisfazer os compromissos de ajuda ao desenvolvimento. Em última análise, caberia aos Estados optar pelo modo como as receitas do ITF eram usadas.

A proposta iria ainda contribuir quer para suscitar um amplo debate internacional sobre a tributação do sector financeiro e, em especial, o desenvolvimento de um ITF a nível mundial, evitando o elevado risco de deslocalização das operações financeiras para outros territórios, quer para robustecer o mercado único, em consonância aliás com as ambições de cooperação no âmbito do G-20⁷⁶.

Aquando da apresentação da proposta, na sequência de intensas discussões desenvolvidas no âmbito do Conselho, concluiu-se que dificilmente acolheria a posição unânime dos parceiros comunitários num futuro próximo. De facto, segundo um documento preparado por juristas de vários Estados membros, defendia-se que o projecto não era compatível com o Tratado europeu, mostrando-se passível de distorcer a concorrência.

Não obstante, no Outono de 2012, diversos Estados membros⁷⁷ manifestaram um forte empenho em avançar com o ITF, havendo solicitado oficialmente ao Executivo comunitário que o mecanismo da “cooperação reforçada” no domínio do imposto sobre as transacções financeiras fosse autorizado, tomando como base a proposta de 2011.

Em consequência, a Comissão procederia a uma análise cuidadosa dos pedidos à luz dos critérios da “cooperação reforçada” enunciados nos Tratados⁷⁸, tendo em Outubro proposto uma decisão que, recebido o aval do PE em Dezembro, havia de merecer a aprovação do Conselho ECOFIN em 2013⁷⁹. Por isso, uma vez que a cooperação reforçada teve luz verde, a Comissão pôde avançar com uma proposta relativa aos elementos específicos do ITF, agora a acolher pelos onze

⁷⁶ Nas palavras de Algirdas Šemeta, Comissário europeu responsável pela Fiscalidade, União Aduaneira, Luta contra a Fraude e Auditoria, “Com a proposta, a União tornava-se pioneira na implementação de um tributo sobre as transacções financeiras a nível global. O nosso projecto é sólido e viável. Não tenho dúvidas de que este imposto pose cumprir as expectativas dos cidadãos da UE: uma contribuição justa, equitativa e substancial do sector financeiro. Estou convicto de que os nossos parceiros do G 20 compreenderão ser do seu interesse seguir esta via”. Cf., http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/semeta/index_en.htm.

⁷⁷ Tratou-se de onze Estados membros - Bélgica, Alemanha, Estónia, Grécia, Espanha, França, Itália, Áustria, Portugal, Eslovénia e Eslováquia - que, representando 2/3 do PIB da UE, na impossibilidade de um acordo a 27, pediam autorização para utilizar o mecanismo da cooperação reforçada” no que toca ao ITF, podendo os outros países juntar-se-lhes posteriormente.

⁷⁸ Cf., Artigo 20º do TUE e artigos 326º e 334º do Tratado sobre o Funcionamento da UE.

⁷⁹ Cf., Decisão 2013/52/UE do Conselho, de 22 de Janeiro, cf., JO L 22, de 25 de Janeiro de 2013.

Estados membros⁸⁰.

Um quadro em que os objectivos da proposta mantiveram-se idênticos aos da versão original, de 2011, comportando apenas as alterações inerentes ao facto de o imposto passar a ser aplicado a uma escala geográfica mais reduzida do que previsto inicialmente. Trata-se de alterações que pretendiam, sobretudo, assegurar a clareza jurídica e reforçar as disposições contra a evasão e o abuso fiscais, conforme solicitado aliás pelos Estados membros participantes.

Entre as principais alterações contavam-se as seguintes: era aditado o princípio da emissão como uma medida anti-evasão, bem como uma cláusula anti-abuso, geral e outra específica; a gestão da dívida pública pelos Estados membros e outros organismos público passava a ser explicitamente excluída do âmbito da directiva; o BCE, o FEEF e o MEEF ficavam também expressamente isentos do ITF.

Acresce que as trocas de instrumentos financeiros deviam passar a ser consideradas transacções para efeitos fiscais, enquanto as operações de venda com acordo de recompra e de compra com acordo de revenda, bem como a contratação ou concessão de empréstimo de valores mobiliários eram consideradas uma transacção única. Por seu turno, a emissão de acções e de unidades de participação em fundos de investimento colectivo, da mesma forma que as operações de reestruturação, passavam igualmente a estar arredadas do âmbito de aplicação.

Com o ITF, os Estados membros participantes na cooperação reforçada ficavam a dispor de uma nova e importante fonte de receita sem sobrecarregar mais o contribuinte.

No que concerne ao Imposto sobre as Actividades Financeiras, incidente sobre os lucros e as remunerações das sociedades financeiras, tratava-se de um tributo igualmente introduzido do documento divulgado em Outubro de 2010⁸¹.

Correspondia a uma medida, tal como apresentada pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), que visava melhorar a tributação do sector financeiro e reduzir as externalidades negativas. Na sua forma mais extensiva (ITF aditivo), este imposto incidia sobre o total dos lucros e remunerações, podendo também cobrir retornos económicos e/ou riscos⁸².

A partir do relatório do FMI para o G-20, baseado em 22 das economias mais desenvolvidas, uma taxa de 5% do IAF podia gerar receitas equivalentes a uma média de 0,28% do PIB⁸³. Daí que, com base nas estimativas de cada país

⁸⁰ Cf., Proposta de Directiva do Conselho que aplica uma cooperação reforçada no domínio do imposto sobre as transacções financeiras, 2013/0045 (CNS) COM (2013) 71 final, Bruxelas, 14 de Fevereiro de 2013.

⁸¹ Paralelamente, Bruxelas apoiou também a ideia de um Imposto sobre as Operações Financeiras (IOF), que poderia implementar o princípio do poluidor-pagador, ajudando a internalizar potenciais externalidades negativas da actividade financeira. E a nível global, era susceptível de configurar uma opção adequada enquanto gerador de receitas, em particular para financiar metas políticas globais.

⁸² Cf., Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho, ao Comité Económico e Social Europeu e ao Comité das Regiões, A tributação do sector financeiro, SEC (2010) 1166 final, COM (2010) 549 final, Bruxelas, 7 de Outubro de 2010.

⁸³ Cf., IMF (2010) Financial Sector Taxation – The IMF’s Report to the G-20 and Background Material, International Monetary Fund.

em relação à participação no PIB, esta situação traduzia-se em receitas no valor aproximado de 75 mil milhões de Euros para o IAF aditivo. No tocante à União a 27, o IAF aditivo seria gerador de um caudal de receita de cerca de 25 mil milhões de Euros.

O IAF podia vir a crescer aos incentivos existentes para a transferência de lucros por via da realocização de rendimentos e remunerações para fora da UE⁸⁴. Contudo, tendo em atenção a natureza da base do imposto e a necessidade de as sociedades financeiras operarem onde os consumidores residem, os incentivos à realocização podiam ser reduzidos.

Segundo o Executivo comunitário, um imposto desta natureza, bem implementado e aplicado internacionalmente, era capaz de constituir uma solução interessante para gerar os fundos necessários ao financiamento de objectivos políticos importante. No final, o conjunto dos novos impostos sobre o sector financeiro podiam configurar um elemento determinante de resposta aos diversificados desafios colocados à Europa e ao Mundo.

Neste cenário, a Comissão considerava ser maior o potencial para a introdução de um ITF, que podia compensar a isenção de IVA e gerar receitas substanciais.

3.2.3. O IVA Comunitário

A ideia de um IVA comunitário avançada pela Comissão assentava num modelo de tributação combinada de IVA, composta por uma taxa nacional e uma taxa comunitária.

Na prática, os Estados membros continuavam a determinar as taxas nacionais, sendo a taxa comunitária definida separadamente e evidenciada em cada factura e por cada operação, a par da taxa nacional.

Este recurso seria, porém, completamente distinto do actual recurso próprio de IVA que, na prática, mais não é do que uma contribuição dos Estados membros com base em cálculos estatísticos. No modelo em perspectiva, os países passavam a garantir a cobrança do imposto e respectiva entrega ao orçamento comunitário.

No entanto, o novo recurso tinha o óbice de ser muito visível para os cidadãos, neutralizando o efeito da anestesia fiscal, acabando por ser entendido pelos cidadãos como um encargo fiscal adicional, em lugar de substituto de uma outra contribuição nacional provinda de outros impostos.

Porém, a preparação e implementação de um IVA comunitário afigurava-se bem mais simples do que a de outro qualquer imposto europeu, em virtude de já existirem quer uma estrutura jurídica facilmente adaptável, quer mecanismos efectivos de cobrança e entrega do imposto.

Segundo o documento da Comissão europeia, para o ano de 2001, a aplicação

⁸⁴ Cf., Giuseppina Canas, Jessica Cariboni, Massimo Marchesi, Gaetan Nicodème, Marco Petracco-Giudici, Stefano Zedda, Financial Activities Taxes and Bank's Risk, JRC Technical Reports, Joint Research Centre, Report EUR 255515, 2012, pp. 12 e ss.

de uma taxa de 1% de IVA comunitário seria responsável por uma estimativa de receita de 41 mil milhões de Euros.

4. Conclusões

Hoje, num contexto económico, político e social complexo, a União europeia procura alcançar uma posição de equilíbrio entre duas exigências contraditórias: uma primeira, a vontade manifestada pelos Estados membros de reduzir a afectação de recursos públicos em virtude da crise; e uma segunda, a necessidade de enfrentar de forma adequada e eficaz os desafios ambiciosos que a Europa tem perante si, emergentes do Tratado de Lisboa e da Estratégia 2020.

A Europa encontra-se, de facto, numa fase difícil, tanto por força da crise financeira global e da crise das dívidas soberanas em que se encontram mergulhados alguns Estados membros, como pela falta de resposta conjunta dos parceiros europeus para lhes fazer face. Aliás, existe o sério risco de que uma tal situação seja susceptível de comprometer o próprio funcionamento da União e, porventura, as suas perspectivas.

Nesta esteira, os desafios tornam o aumento da dimensão do orçamento comunitário para a retoma do crescimento económico e do emprego não só desejável, mas também absolutamente inadiável. Nesta linha, a União precisa de mais e melhor Europa e não do seu contrário. O congelamento, em termos reais, do quadro financeiro plurianual no seu nível actual obrigaria a renunciar a grande parte das apostas a que a União terá de fazer face nos próximos anos.

Um cenário em que o orçamento da União não há-de deixar de contribuir para a concretização da estratégia de crescimento da União devido ao seu forte efeito catalisador, mormente se orientado para alcançar os objectivos da estratégia Europa 2020.

Ora, a forma como o sistema de recursos próprios tem evoluído, coloca uma ênfase desproporcional nos balanços líquidos dos Estados membros, contrariando o princípio da solidariedade da União, diluindo o interesse comum europeu e ignorando grandemente o valor acrescentado europeu.

Com a nova proposta de recursos próprios, o Executivo comunitário pretende imprimir uma nova direcção às finanças da União, começando a afastar-se de um orçamento essencialmente assente nas contribuições baseadas no RNB para lhe conferir uma componente firmada em verdadeiros “recursos próprios”, mais sintonizada aliás com as disposições do Tratado. O imperativo de modernizar o quadro financeiro impõe-se não apenas no que respeita às prioridades em matéria de despesas e à sua determinação, mas também, porventura mais ainda, a nível do financiamento do orçamento da União.

Chegou o momento de nortear o financiamento da União pelos princípios da autonomia, transparência e equidade, dotando-a dos meios necessários para alcançar os seus objectivos de intervenção. Demais, o propósito subjacente

à proposta de novos recursos próprios não é claramente o de aumentar o orçamento global da União, antes de renunciar à atitude de reembolso financeiro e introduzir uma maior transparência no sistema.

Seria afinal com tal objectivo que, na reapreciação do orçamento, a Comissão apresentou uma lista não exaustiva de eventuais meios de financiamento com o intuito de substituir paulatinamente as contribuições nacionais e atenuar a carga suportada pelos tesouros nacionais.