

João Félix Pinto Nogueira, **Direito Fiscal Europeu – o paradigma da proporcionalidade / A proporcionalidade como critério central da compatibilidade de normas tributárias internas com as liberdades fundamentais**, Coimbra, Coimbra Editora/Wolters Kluwer, Setembro de 2010, 672 páginas (Brasil: Revista dos Tribunais).

*Juan José Nieto Montero**

A monografia objecto deste comentário é a primeira do seu autor, João Félix Pinto Nogueira, doutor em Direito pela Universidade de Santiago de Compostela. A obra tem como base a sua tese de doutoramento, defendida naquela Universidade, no mês de Maio de 2009, a qual obteve as máximas qualificações académicas que lhe permitiram, além do mais, obter o título de

* Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da Universidade de Santiago de Compostela. Coordenador do Grupo de Investigação “Impostos e Gasto Público”.

Doutor Europeu. Apesar de ser uma primeira obra, conta já com a experiência de um continuado e profundo trabalho de investigação desenvolvida pelo seu autor, que se concretizou em várias publicações científicas tanto em Portugal e Espanha, como noutros países europeus e americanos.

Trata-se de uma obra que invoca como um dos princípios basilares do Direito Tributário Europeu o da proporcionalidade, recuperando para este sector do ordenamento um dos paradigmas mais tradicionais da cultura jurídica europeia. Este, com origens na Grécia clássica, mostra uma presença e evolução constante até ao momento actual, apesar de ter perdido parte do campo de actuação no âmbito tributário. A originalidade desta obra, sem embargo, passa pelo desvelar a utilização do princípio de proporcionalidade num campo que até agora actuava de um modo oculto: o da determinação da compatibilidade das normas tributárias nacionais com as distintas liberdades fundamentais comunitárias.

A monografia estrutura-se em quatro partes bem

diferenciadas. Assim, num primeiro momento o autor expõe a metodologia de investigação. Na segunda parte, aproxima-se ao conceito da proporcionalidade e aos diversos aspectos essenciais da mesma. Continuando, centra-se nos denominados espaços jurídicos de enquadramento e, por fim, dedica a última parte da sua obra à análise da que, na realidade, é a questão central do seu trabalho: a incidência do controlo de proporcionalidade no campo da fiscalidade directa europeia, para rematar com o usual capítulo de conclusões.

A primeira das quatro partes referidas, isto é, a metodológica, constitui a melhor carta de apresentação da obra e do seu autor. Não é habitual nos tempos actuais que um trabalho de investigação exponha a metodologia utilizada, se é que alguma vez algum autor o fez. Contrariamente a essa tendência maioritária, encontramos uma detida exposição sobre a metodologia que, além de permitir ao leitor uma aproximação ao tema, com uma indicação do que irá encontrar no resto da obra, apresenta já, logo desde a primeira

página, o perfeccionismo do autor, cujo conhecimento da jurisprudência na matéria é verdadeiramente exaustivo. Deste modo, ele realiza um trabalho claramente inovador, que tenta provar uma constatação que, num momento inicial – e a partir da mera leitura das decisões do Tribunal de Justiça da União Europeia – se mostrava como meramente empírica: a conclusão de que a proporcionalidade era o elemento central da fiscalidade directa europeia. Esta demonstração é acompanhada por uma análise estatística e conceptual da jurisprudência arrolada sobre a matéria até ao momento da elaboração do trabalho. Só um autor com as características pessoais e de investigação como as que dispõe o desta monografia poderia desenvolver um trabalho com uma metodologia tão exigente e cuidada.

A segunda parte da monografia, como o dissemos anteriormente, foca-se no próprio conceito de proporcionalidade e nas diversas aplicações do mesmo. Assim, arranca por um estudo histórico sobre a

proporcionalidade para continuar pela incorporação, no mundo jurídico, deste conceito, abordando os diversos sentidos nos quais este se desenvolveu até chegarmos ao conceito jurídico-moderno ou actual da proporcionalidade. Segue com uma aproximação às principais questões que se suscitam na hermenêutica e na heurística da proporcionalidade (através da relação entre meios e fins e o controlo da proporcionalidade). Esta segunda parte da obra, com efeito, aborda questões de carácter geral relativas ao princípio da proporcionalidade que, à margem da elementar necessidade para a completa compreensão do conteúdo do resto da obra, pode e deve ser um ponto de altíssimo interesse para os estudiosos da proporcionalidade através das mais diversas perspectivas, como instrumento chave no desenvolvimento dos poderes pelos Estados actuais e, para além disso, como mecanismo ao serviço do Estado de Direito.

A terceira parte da obra atende ao segundo vector delimitador do objecto de estudo.

Assim, uma vez estudada a proporcionalidade em geral, o autor delimita o que denomina “espaços jurídicos de enquadramento” nos quais analisa a entrada do conceito jurídico de proporcionalidade no Direito da União Europeia, detendo-se em cada um dos aspectos essenciais que se suscitam. Deste modo, refere-se, por um lado, à recepção de controlo de proporcionalidade no Direito Europeu e, por outro, à importantíssima questão da determinação da compatibilidade das normas tributárias nacionais (e não só as tributárias) com as liberdades comunitárias. Como tal questão exige um muito aprofundado conhecimento tanto das instituições como das normas e princípios básicos da União Europeia, o autor faz uma magnífica exposição das questões prévias, a qual se estende entre as páginas 165 a 250 da obra – uma espécie de manual básico do Direito Tributário Europeu. Tal questão não passou despercebida ao Professor Manuel Lopes Porto, que no prefácio da obra afirma que estamos frente a um dos melhores textos escritos em língua portuguesa sobre esta

matéria. Por tudo isso, esta terceira parte da obra coincide com a segunda numa dupla característica. Por um lado, entre as duas delimitam perfeitamente o terreno sobre o qual se desenvolve o objecto central da investigação (ao qual se dedica a quarta parte da obra). Por outro, ambos são perfeitos trabalhos que podem ser vistos de forma independente como trabalhos de referência no marco do princípio da proporcionalidade, em geral (segunda parte) e no âmbito do Direito Europeu (terceira parte). Esta última, para além de tudo, dado o escasso número de manuais sobre o assunto (sobretudo em línguas ibéricas), está vocacionado a ser um claro referente de muitos estudiosos do Direito Europeu.

Finalmente, como se fez notar, o objecto central de análise é estudado no quarto capítulo, centrado concretamente no controlo de proporcionalidade na fiscalidade directa europeia. Em particular o autor trabalha a questão central de averiguar qual o lugar da proporcionalidade no âmbito da questão de compatibilidade de normas

tributárias internas com as liberdades fundamentais. Ainda que à primeira vista possa parecer que o aspecto central fique reduzido a um quarto do trabalho, é conveniente destacar que tal não corresponde à realidade já que este capítulo acaba por abranger aproximadamente metade da extensão da obra. É, portanto, uma análise ampla e profunda da matéria estudada. Esta parte estrutura-se em dez capítulos diferentes, se bem que numa análise detida possamos encontrar três grandes blocos. Assim, e em primeiro lugar, o autor realiza uma análise estática e dinâmica de aplicação do controlo de proporcionalidade pelo Tribunal de Justiça da União Europeia em matéria de fiscalidade directa (os três primeiros capítulos)

Posteriormente, o segundo momento desta quarta parte vem conformado pelo que é, em nosso juízo, um dos aspectos mais pessoais e originais da obra: as seis teses que o autor estabelece sobre a proporcionalidade, resultantes de um exame detalhado da jurisprudência do Tribunal. Essas teses são as da autonomia do

controle de proporcionalidade com relação a outros critérios de decisão; a da essencialidade, que implica a necessidade de utilização deste controle em todos os supostos a julgar; a da decisividade, entendida no sentido de que se trata dum elemento que se toma em conta no último momento da decisão jurisprudencial; a da transversalidade, que vem a constatar a utilização irrestrita do controle de proporcionalidade, independentemente da estrutura da norma nacional em causa ou da eventual justificação alegada pelo governo nacional; a da estabilidade da ideia de proporcionalidade no raciocínio do Tribunal (o que constitui um dos principais achados da obra); e, finalmente, a da centralidade da proporcionalidade no edifício jurídico europeu, que demonstra a sua progressiva importância, dada pela aplicação cada vez mais reiterada pelos tribunais nacionais dos Estados Membros. A cada uma delas, o autor dedica um capítulo desta parte (do quarto ao nono).

Na sequência das conclusões anteriores, no último

capítulo da quarta parte – que constitui o terceiro “bloco” a que nos referimos –, o autor culmina com uma referência a uma eventual mudança de paradigma no marco da jurisprudência do Tribunal de Justiça em matéria de fiscalidade directa. Com uma análise que demonstra uma grande habilidade jurídica, o autor demarca-se perfeitamente daquilo que considera ser o paradigma actual – o da busca pela igualdade – e propõe uma adopção plena da ideia de proporcionalidade. O autor constata a crise na qual se vai introduzindo a igualdade como pauta resolutória das questões que se apresentam ao tribunal e, utilizando as conclusões a que chega nas “teses”, formula uma inovadora teoria em que se demonstra que a proporcionalidade se pode arrogar a arquétipo deste sector, a infraestrutura nos termos da qual é mais fácil o avanço do conhecimento jurídico no campo em questão. Tal atitude do autor é índice fiel de vários aspectos: em primeiro lugar, do seu profundo conhecimento da jurisprudência; em segundo, do magnífico manejo dos conceitos e instituições

jurídicas e, por último, da valentia de um autor que, ainda que novo, se atreve a fazer uma reflexão sobre o radical do campo científico estudado – a qual não é frequente na actualidade, especialmente em âmbitos como o tributário, no que, muitas vezes, as urgências da actualidade impedem a reflexão serena e pausada da que faz gala a obra comentada.

De um ponto de vista pessoal, cumpre salientar que estamos perante uma obra que faz a ligação de duas vertentes de uma forma magistral. Aliada à sua profunda análise teórica e dogmática, toma como base a prática, as questões que surgem e que na actualidade são apresentadas nos tribunais. Tal ligação converte a monografia numa necessária e de absoluta referência para qualquer estudioso das questões próprias do Direito Tributário Europeu, mas também noutros domínios como o do Direito Constitucional, administrativo etc. A obra mostra-se ainda útil para aqueles que se queiram familiarizar com os problemas e, sobretudo, com as soluções que têm vindo a ser

propostas no âmbito da fiscalidade directa e, em geral, em qualquer processo de construção de estruturas supranacionais e harmonização de legislações dos diversos Estados.

Com efeito, a questão da compatibilidade das normas tributárias internas com as liberdades comunitárias no campo da fiscalidade directa converteu-se no ponto central da actuação do Tribunal de Justiça na parcela da fiscalidade e, logo de seguida, no motor da denominada harmonização de segundo grau das legislações nacionais dos Estados membros. Assim, o que não foi possível acatar pela via da regulação directa pelas instituições europeia vai a caminho de ser uma realidade no trabalho futuro da jurisprudência, onde o controlo de proporcionalidade se manifesta como o eixo básico de actuação.

Por um lado, as decisões do Tribunal terão uma transcendência maior, ao acabarem por ser assumidas pelos tribunais nacionais nas suas resoluções, pelo que o conhecimento da jurisprudência europeia e dos seus paradigmas de resolução acabará por

converter-se num instrumento imprescindível para todos os operadores jurídicos, com independência dos respectivos Estados e de sectores jurídicos. É tudo isso o que lhe dá um maior valor notável e essencial à obra de João Félix Pinto Nogueira que agora comentamos.

Em definitivo, estamos perante uma obra que, pela profundidade dos fundamentos teóricos e dogmáticos e pela magnífica exposição das decisões judiciais nesta matéria da fiscalidade directa, aconselha o seu manejo e consulta tanto como por académicos como por advogados, consultores e outros, quer centrem o seu interesse no Direito Europeu, no Direito Constitucional ou no Direito Tributário. Se a isto juntarmos que se trata de uma obra escrita numa linguagem cuidada e depurada, não temos mais senão recomendar vivamente a sua leitura.