

# O ECONOMISTA

ADRIANO PIMPÃO AGOSTINHO ABADE ANÍBAL SANTOS ANÍBAL CAVACO SILVA  
ANTÓNIO BARBOSA DA SILVA ANTONIO CARLOS SANTOS ANTÓNIO CIPRIANO  
PINHEIRA ANTONIO MENDONÇA PINTO ANTÓNIO NETO DA SILVA ANTÓNIO  
SANTIAGO BAPTISTA ANTONIO SOUSA FRANCO ARNALDO CONDE DE OGO  
VAZ GAIÉS FRANCISCO AVILÉZ FRANCISCO LOPES DOS SANTOS FRANCISCO  
MURTEIRA NABO FRANCISCO TORRES ISABEL MEIRELLES IVO PINHO JOÃO  
JOANAZ DE MELO JORGE COSTA OLIVEIRA JORGE VASCONCELLOS E SÁ JOSE  
BRAZ DA SILVA JOSÉ FÉLIX RIBEIRO JOSÉ FERRARI CARETO JOSÉ GOMES DOS  
SANTOS JOSÉ HONÓRIO LEO EL COITA LUDVICO MARQUES LUIS MAGALHÃES  
LUIS MENDES BARATA MANUEL ALVES MONTEIRO MANUEL JACINTO NUNES  
MANUELA MORGADO MARIA CÂNDIDA SOUSA MORAIS MARIA JOSE  
CONSTANCIO MARIO BAPTISTA MARIO CALDEIRA DIAS MARIO MURTEIRA  
NUNO RIBEIRO DA SILVA TEODORA CARDOSO ADRIANO PIMPÃO AGOSTINHO  
ABADE ANÍBAL SANTOS ANÍBAL CAVACO SILVA ANTONIO BARBOSA DA SILVA  
ANTÓNIO CARLOS SANTOS ANTONIO CIPRIANO PINHEIRO ANTÓNIO MEN-  
DONÇA PINTO ANTÓNIO NETO DA SILVA ANTÓNIO SANTIAGO BAPTISTA  
ANTÓNIO SOUSA FRANCO ARTUR ALVES CONDE DE OGO VAZ GUEDES FRAN-  
CISCO AVILÉZ FRANCISCO LOPES DOS SANTOS FRANCISCO MURTEIRA NABO  
FRANCISCO TORRES ISABEL MEIRELLES IVO PINHO JOÃO JOANAZ DE MELO  
JORGE COSTA OLIVEIRA JORGE VASCONCELLOS E SÁ JOSE VAZ DA SILVA JOSE  
FELIX RIBEIRO JOSÉ FERRARI CARETO JOSÉ GOMES DOS SANTOS JOSE  
HONÓRIO LEONEL COSTA LUDVICO MARQUES LUIS MAGALHÃES LUÍS MENDES  
BARATA MANUEL ALVES MONTEIRO MANUEL JACINTO NUNES MANUELA MOR-  
GADO MARIA CÂNDIDA SOUSA MORAIS MARIA JOSE CONSTÂNCIO MARIO BAP-  
TISTA MARIO CAUDIRA DIAS MARIO MURTEIRA NUNO RIBEIRO DA SILVA  
TEODORA CARDOSO ADRIANO PIMPÃO AGOSTINHO ABADE ANÍBAL SANTOS  
ANÍBAL CAVACO SILVA ANTÓNIO BARBOSA DA SILVA ANTONIO CARLOS SANTOS  
ANTONIO CIPRIANO PINHEIRO ANTÓNIO MENDONÇA PINTO ANTÓNIO NETO  
DA SILVA ANTÓNIO SANTIAGO BAPTISTA ANTONIO SOUSA FRANCO ARTUR  
ALVES CONDE DE OGO VAZ GUEDES FRANCISCO AVILÉZ FRANCISCO LOPES DOS  
SANTOS FRANCISCO MURTEIRA NABO FRANCISCO TORRES ISABEL MEIRELLES  
IVO PINHO JOÃO JOANAZ DE MELO JORGE COSTA OLIVEIRA JORGE VASCON-  
CELLOS SA JOSE BRAZ DA SILVA JOSE FELIX RIBEIRO JOSE FERRARI CARETO  
JOSE GOMES DOS SANTOS JOSE HONÓRIO LEONEL COSTA LUDVICO MARQUES  
LUIS MAGALHÃES LUIS MENDES BARATA MANUEL ALVES MONTEIRO MANUEL  
JACINTO NUNES MANUELA MORGADO MARIA CÂNDIDA SOUSA MORAIS  
MARIA JOSE CONSTÂNCIO MARIO BAPTISTA MARIO CAUDIRA DIAS MARIO  
MURTEIRA NUNO RIBEIRO DA SILVA TEODORA CARDOSO ADRIANO PIMPÃO  
AGOSTINHO ABADE ANÍBAL SANTIAGO BAPTISTA ANÍBAL CAVACO SILVA ANTÓNIO  
BARBOSA DA SILVA ANTONIO CARLOS SANTOS ANTONIO CIPRIANO PINHEIRO ANTÓNIO  
MENDONÇA PINTO ANTÓNIO NETO DA SILVA ANTÓNIO SANTIAGO BAPTISTA RL

# Estado e contribuintes

**António Carlos Santos**

*Economista. Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.*



**1** Ninguém gosta de pagar impostos. Aos olhos dos contribuintes o imposto é visto como uma espécie de expropriação sem justa causa e sem qualquer indemnização. A faceta coerciva dos impostos torna-os desagradáveis, pouco simpáticos, repercutindo-se esta opinião negativa na administração fiscal. O aparelho fiscal, o fisco – odiosa palavra – surge como a mãe de todos os males, e mesmo não existindo entre nós estudos sobre a sua representação social, basta para nos convencermos de que assim é a maioria das notícias ou artigos que a comunicação social, os meios intelectuais, artísticos e políticos a este respeito veiculam.

No momento da apresentação do Orçamento, momento propício para a proliferação de todos os “mitos antifiscais”, tudo isto é mais notório. Recorrentemente surgem ideias quase tão velhas como os próprios impostos. No plano económico, que o imposto é um obstáculo à poupança e à acumulação de capitais, que favorece a inflação ou asfixia a actividade económica, que o nível de taxas é o maior dos obstáculos à sustentação de uma posição concorrencial do País, que a baixa de taxas conduzirá automaticamente a uma diminuição de preços e, consequentemente, a um aumento da procura e a um crescimento das receitas fiscais, que o único modo de promover certas actividades económicas, sociais ou culturais é a atribuição de imediatos benefícios fiscais, etc...

No campo jurídico, que o contribuinte (desde o que goza de isenção de mínimo de existência até àquele que usa o sofisticado planeamento fiscal) é um desprotegido

perante a voracidade, a burocracia e os métodos inquisitoriais do fisco e que, portanto, há que reforçar ao máximo os seus direitos e garantias. No mundo artístico, basta recordar a recente (e excelente) rábula de Herman José ao universo “nosferatiano” da DGCI.

**2** Todo isto reforça a impopularidade dos impostos. Daí que, no plano político, se torne muito difícil fazer aprovar, mesmo quando tal seja necessário, aumentos de taxas, alargamentos da base tributária, diminuição de benefícios fiscais, medidas antifraude, formas modernas de organização do aparelho fiscal, melhorias na situação remuneratória dos funcionários, etc...

Esta questão, sentida em maior ou menor grau em muitos universos culturais, é porventura mais funda em Portugal. Ainda recentemente, e com razão, o presidente da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, dr. Silva Lopes, afirmou que Portugal possui uma cultura nada favorável ao fisco. Paradoxalmente, esse é o principal obstáculo a uma séria revisão da fiscalidade e a uma melhoria do aparelho que contribua para a eficácia e a equidade do sistema.

Num ambiente cultural apaixonadamente hostil, nenhuma medida de rigor fiscal produz vantagens eleitorais ou desperta imediatas simpatias políticas, sendo incomensuravelmente mais fácil, adiar, arrastar, congelar os problemas. Só que isso tem um preço incalculável, desde logo no plano da construção do Estado democrático e do Estado social.

Há sem dúvida razões objectivas (e reconheça-se, muitas vezes, justas) para que tal aconteça. A memória dos povos (afinal não foi a Maria da Fonte em parte uma revolta contra o Estado fiscal?), as injustiças do sistema (como explicar que os impostos sobre o rendimento recaiam sobretudo sobre os trabalhadores por conta de outrem ou que um T1 novo pague muito mais de contribuição autárquica que um T10 de há trinta anos?), as ineficiências do aparelho, as teias burocráticas ou a impreparação de funcionários para o desempenho de tarefas muito exigentes, desde logo as do atendimento público, a morosidade da justiça, a ausência de contrapartidas directas e visíveis ao imposto e daí a sensação de que tal dinheiro será sempre mal gasto, etc...

**3** Eis a típica situação de círculo vicioso. Sair dela implica mudar a mentalidade de grande parte dos cidadãos em relação a estas questões. Mas esta não se muda por decreto, nem por pregação moral.

Esperemos que o debate público do Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, em particular no seio dos fazedores de opinião pública (das organizações políticas às universidades e aos meios

de comunicação social) e dos principais interessados (das associações cívicas, sindicais e empresariais à administração fiscal) contribua para uma mudança comportamental e para a criação de condições políticas (porque para a criação de condições técnicas já contribuiu) para o necessário e inadiável aperfeiçoamento do sistema fiscal português.

Neste breve escrito, não se pretende tratar da multiplicidade destes problemas, mas apenas chamar a atenção para uma questão, a da incindível ligação que actualmente existe entre impostos, democracia e cidadania. Questão política de primordial importância, que ultrapassa, em muito, o economicismo praxeológico da análise custo/benefício em que normalmente estas coisas tendem a ser discutidas...

**4** Os impostos são essencialmente uma forma e um instrumento de poder e um meio de governar. A sua evolução acompanha de perto as modificações das formas de dominação política e as necessidades de financiamento militar.

Historicamente, os impostos representaram um progresso no sentido de uma humanização da relação entre conquistadores e conquistados. Estes, em vez de sujeitos à pilhagem e à partilha dos despojos, passaram a estar sujeitos à obrigação de pagar um tributo, fixado mais ou menos arbitrariamente pelos novos senhores.

No império romano, o imposto aproxima-se da actual concepção, sendo encarado como um acto do poder público destinado à cobertura das despesas de funcionamento dos serviços gerais e à defesa do império, cobrado, a partir de certa altura, por agentes públicos (exactores).

Durante a Idade Média, acompanhando o desmembramento do poder e da propriedade, o imposto adquire o carácter de uma imposição privada, muito ligada à detenção de direitos reais pelos senhores da terra, enquanto o rei via nos seus receitas dominiais e nas prerrogativas da qualidade de senhor o essencial dos seus recursos. Quando estes se tornavam escassos o rei recorria ao auxílio financeiro dos vassalos, efectuado a título pessoal, para manutenção da sua corte e de si próprio e, em casos excepcionais, como seja o da defesa do reino, a ajudas extraordinárias. Pouco a pouco, estas ajudas transformaram-se em normais, sendo estendidas a funções gerais da governação, como a administração e a justiça. De contributo (dom) este financiamento, agora geral, regular e permanente, passa a assumir o carácter de uma obrigação político-jurídica.

Com a centralização do poder no monarca e a construção do Estado moderno, doutrinalmente legitimada pelos teóricos do absolutismo, o imposto retoma a característica romana de acto de poder público, sendo o seu lançamento e cobrança visto, tal como a emissão de moeda real, como um dos atributos da soberania.

**5** Na sua actual configuração, os impostos estão, pois, umbilicalmente ligados aos fundamentos de uma forma política nascida entre os séculos XIII e XVI, o Estado moderno, em particular, o Estado-nação. "O Estado moderno – escreve Chaunu – é, antes de mais, o Estado de finanças. Nasceu à volta do imposto. Vive do imposto". Na construção de um e de outro, é de sublinhar o papel central de novas camadas sociais, os legalistas e os contabilistas.

Dotado, na clássica formulação de Weber, do monopólio da coerção legítima, o Estado moderno caracteriza-se, no plano técnico, pelo surgimento de um corpo ou aparelho específico que se separa da esfera pessoal do monarca e que tende a rege-se por regras e procedimentos impessoais e, no plano financeiro, pela emanação de um património autonomizado (o Tesouro) que deixa de se confundir com o património do rei ou da coroa.

A ficção jurídica do Estado como pessoa colectiva, como algo de distinto do corpo dos governantes e dos governados, situado acima de uns e outros, irá representar, no plano simbólico, nos sistemas jurídicos continentais, a perfeição deste movimento.

**6** Tendo os impostos uma expressão económico-financeira (ligada ao financiamento do poder público ou privado ou à satisfação das necessidades do chefe, do monarca, do Estado ou do império), não é aí que, no essencial, assenta a distinção entre as modernas e as antigas formas de impostos.

Esta deve buscar-se nas técnicas de tributação, na sua configuração como sistema e, sobretudo, nas diferentes formas de legitimação política do próprio imposto. Em qualquer destas vertentes é importante sublinhar a importância da mediação jurídica.

Quanto às técnicas de tributação (as quais estão na base das questões do *que*, do *quem* e do *como* tributar), elas evoluíram paralelamente ao desenvolvimento da economia (monetarização, industrialização, terciarização, globalização) e das técnicas contabilísticas, informativas, organizacionais e jurídicas, entre outras...

Essa evolução permitiu que, progressivamente, o poder passasse a conhecer melhor o rendimento real dos contribuintes, em particular através da modernização das técnicas de auditoria, verificação e controlo e das técnicas de estabelecimento de presunções.

A lei passou a distinguir a esfera do Estado político da esfera da administração, a delimitar procedimentos e meios de intervenção pública e a precisar o seu sentido e alcance, nomeadamente em matéria de definição da base tributável, das exclusões legítimas, dos níveis de tributação e dos direitos dos cidadãos face ao fisco. A técnica tributária passou a ser uma técnica juridificada. Hoje este processo não é isento de conflitos, em parti-

cular os derivados da utilização da informática que, não raro, tende a servir de argumento de deslegitimação da forma jurídica no processo de tributação.

De qualquer modo, a intervenção da noção de direito igual (por oposição ao direito privilégio da Idade Média) e do conceito de Estado de direito permitiu transformar simbolicamente o acto de força que é a extracção tributária em acto de autoridade. Dai que, como diz Schmidt, o imposto moderno seja a fonte de vida para um Estado que recusa existir graças à força.

**7** Por outro lado, os impostos não existem como um conglomerado, como um conjunto desordenado. Tendem, pelo contrário, a adquirir natureza de sistema frente aos outros sistemas sociais, desde logo, face ao sistema económico, com o qual mantêm estreitas relações.

Enquanto forma económico-financeira, o imposto é "um elemento estruturante da matriz social, tal como as relações mercantis" (B. Théret), bastando, para o efeito, recordar a distribuição da carga fiscal pelos diversos estratos sociais e a forma como hoje os impostos, erigidos em política fiscal, influenciam, conjuntural ou estruturalmente, o funcionamento de um dado sistema socioeconómico.

Isso exige não só uma diversificação das fontes de receita, de modo a assegurar uma equilibrada estrutura de tributação das fontes clássicas (isto é, rendimentos, despesa, património), como, além disso, a coerência dessa diversificação, ou seja, implica a consideração da fiscalidade como sistema.

Neste ponto, papel de relevo é também desempenhado pelo sistema jurídico, o qual permite conferir à fiscalidade uma rationalidade própria, distinta de uma lógica económica, que tem em conta os objectivos definidos pelo poder político, e as interacções de outros sistemas e de outras lógicas sociais.

Em qualquer caso, o sistema fiscal extravasa a lógica mercantil do sistema económico, a lógica da troca, uma vez que os impostos não são a directa contrapartida de nenhuma contraprestação. Mas a lógica mercantil não é totalmente estranha ao imposto, reaparecendo, por exemplo, nos fenómenos de translação da carga fiscal para terceiros ou no cálculo económico subjacente à evasão e fraude fiscais, quando as contrapartidas indirectas prestadas pelo poder não sejam sentidas como justas.

**8** Sendo, como vimos, a forma económica de uma específica relação social de poder, o imposto constitui, em concreto, um fundamento do Estado moderno, o pressuposto financeiro, por excelência, do aparelho de Estado, como o demonstra a sua expressão nos actuais orçamentos e o facto de constituir uma parte

substancial do produto social de um país. Isto exige particulares procedimentos de legitimação política.

É, aliás, quanto a nós, neste plano que está uma das principais características que distingue os impostos em sentido moderno dos antigos tributos: a necessidade daqueles serem fundados no consentimento dos representantes dos contribuintes. Neste contexto, a própria afirmação do parlamentarismo encontra-se, como se sabe, intrinsecamente ligada à questão fiscal.

Esta evolução é bem nítida na Grã-Bretanha, onde a necessidade de consentimento, proclamada já na Magna Carta (1215), recebeu pleno reconhecimento na *Petition of Rights* (1628). Do mesmo modo, convém não esquecer que foi o princípio “*no taxation without representation*” que esteve na base da mobilização dos colonos da América contra a Grã-Bretanha. O poder ilimitado e arbitrário do monarca, encarado como algo de odioso, passou progressivamente a ser limitado pelos parlamentos nascentes, dando origem, com a emergência e consolidação do liberalismo, à instituição do princípio da autotributação, hoje inscrito nas modernas Constituições, como um princípio jurídico, o da legalidade tributária.

Deste mesmo princípio decorre, quer o ritual da aprovação do Orçamento, com as regras da autorização anual de cobrança de impostos, quer a exigência dos elementos essenciais dos impostos serem aprovados por lei.

Este princípio prende-se na sua formulação inicial à noção de Estado de direito. A irrupção das maiorias marginalizadas no processo de decisão política com a expansão do sufrágio universal veio ancorá-lo na noção, hoje complementar daquela, do Estado democrático representativo.

**9** No entanto, se esta é a base do novo discurso, diferenças há que se manifestam, na legitimação funcional, ao longo da evolução do sistema capitalista, saído das revoluções liberais.

Nos seus primórdios, e de acordo com o liberalismo clássico, assiste-se a uma dissociação entre o Estado-aparelho (não do Estado-norma) em relação à “sociedade civil” emergente, como se o Estado fosse algo de exterior ao conjunto das relações sociais e em particular das económicas.

A sociedade civil, isto é, o conjunto das relações sociais e, em particular, as relações mercantis emergentes, muito embora tivesse como elemento estruturante o próprio Estado, auto-representava-se face a este como autónoma, livre das suas interferências e assim devendo permanecer. Daí que a repartição da carga contributiva pelos cidadãos fosse vista como devendo ser igual para todos. A ideologia de que as taxas dos impostos deveriam ser proporcionais e que os impostos deveriam ser

neutros em relação ao sistema económico tem essa origem.

Com o capitalismo “organizado” irrompe, nos primórdios do século XX, a problemática do interventionismo do Estado na vida socioeconómica, considerado a partir de então como normal e legítimo.

No plano fiscal, à ideia (até então tacitamente aceite) de neutralidade dos impostos, isto é, que estes não devem constituir-se em incentivos à orientação das actividades económicas, num sentido ou outro, suceder-se-iam formas diversas de interventionismo fiscal, com finalidades económicas, sociais, demográficas, éticas, etc... O imposto passaria a ser considerado, sobretudo a partir do keynesianismo, como um instrumento de política macroeconómica, e de realização de fins extra-financeiros, interferindo o Estado, através dele, na localização das empresas, na redistribuição de rendimentos, na natalidade, etc. Surgem, como ideias-força, as da fiscalidade dever orientar o desenvolvimento económico e, portanto, a criação e a previsibilidade na gestão de empresas e dever ter em conta as diferenças de rendimentos, contribuindo para uma melhor distribuição da riqueza e para a personalização da massa dos contribuintes, nomeadamente através do estabelecimento de taxas progressivas e da isenção do mínimo de existência.

**10** Esta relação era e é, contudo, desde os primórdios, bem mais complexa do que o entendimento clássico deixava antever. Em rigor, neste como noutras domínios, o Estado tem simultaneamente uma posição de exterioridade e de imanência em relação à sociedade civil, em particular à actividade socioeconómica. Um dos domínios em que tal situação se verifica é precisamente o da fiscalidade.

No fundo, a contraposição interventionismo versus neutralidade não é muito consistente, porque ambas as posições assentam no postulado da completa separação (autonomia) Estado/sociedade civil. Repare-se que, mesmo na fase liberal típica, era dominante, em alguns espaços, um interventionismo fiscal de carácter económico no plano do comércio externo (o interventionismo alfandegário) e que coexistem nos modernos sistemas formas tributárias, como o IVA, mais aptas a satisfazerem, ainda que parcialmente, princípios de neutralidade impositiva, com outras, como os impostos pessoais sobre o rendimento, mais propícias, não fora a economia informal, para atingirem objectivos de justiça fiscal.

A questão da relação neutralidade versus interventionismo fiscal apresenta-se, pois, nos nossos dias, em tempos de pós-neo-liberalismo, como uma discussão algo localizada no tempo. Com efeito, é hoje relativamente claro que nenhum sistema fiscal ou mesmo ne-

nhum imposto é ou pode ser totalmente neutro.

A neutralidade significaria a inexistência de qualquer política fiscal por parte do Estado. Mas esta não se cinge à definição de regimes derogatórios, de exceções, de benefícios ou de incentivos. A própria existência de um regime fiscal geral (e das próprias técnicas tributárias) não é fruto do acaso, mas de uma escolha e, por isso, mesmo nesse caso, uma política fiscal estará presente.

Poderá contudo falar-se de um maior ou menor grau de intervencionismo do Estado em geral, ligado à definição das funções socioeconómicas do Estado, hoje no essencial, funções de regulação, sendo o intervencionismo fiscal uma das formas mais importantes.

**11** Também, de algum modo, se atenuou a controvérsia centrada na questão de saber se deve ser tributado prioritariamente o rendimento ou a despesa, que classicamente tendia a corresponder à contraposição entre esquerda e direita.

Com efeito, a esquerda privilegia a tributação do rendimento por ser susceptível de maior personalização e progressividade, por permitir tributar diferenciadamente trabalho e capital, enquanto a direita se mostrava mais favorável à tributação da despesa por ser mais neutra, indolor e favorecedora do espírito de poupança.

Por outro lado, sendo em regra favorável a um maior intervencionismo estatal, a esquerda, ao contrário da direita, mostrava-se em teoria mais aberta à existência de níveis de fiscalidade mais elevados.

Hoje, este debate entre esquerda e direita perdeu terreno no pólo da fiscalidade, deslocando-se, fundamentalmente, para o campo da despesa, isto é, para o campo da utilização das receitas.

Contribuíram para tal, entre outros factores, a consciência de que os níveis de fiscalidade e a intervenção fiscal têm limites objectivos, que a progressividade crescente da tributação dos rendimentos pode ser meramente nominal, desincentivadora do trabalho e fomentadora da economia informal, que a acção do Estado pode exercer-se por formas indirectas de regulação social e que é possível atenuar a degressividade da tributação da despesa, cujas formas de tributação evoluíram muito, estabelecendo taxas diferenciadas em relação a produtos e serviços e impostos especiais sobre o consumo penalizadores de consumos tidos por socialmente nocivos.

Atenuação que não significa, porém, erradicação da controvérsia fiscal. Neste campo, uma posição de esquerda tenderá a procurar, sempre que possível, reduzir os níveis de tributação dos trabalhadores por conta de outrem ou, pelo menos, neutralizar a fiscalidade dos ganhos salariais decorrentes da contratação colectiva, enquanto uma opção de direita tenderá a dar,

na prática, mais atenção ao aligeiramento da carga fiscal de outras espécies de rendimentos.

**12** Independentemente desta controvérsia, o que é hoje muito mais claro é a importância do imposto como fundamento da própria organização social, nas suas diversas facetas.

Sem a sua existência, e estando a civilização humana muito distante de uma economia de abundância, fundada no dom, apenas duas soluções seriam teoricamente possíveis. Uma, a do anarquismo, em que o Estado seria inexistente e, no contexto económico actual, o político seria totalmente ocupado pelo mercado e, consequentemente pelas grandes organizações económicas (daí a proximidade prática das correntes liberais radicais com as correntes anarquistas). Outra, a do colectivismo de Estado, em que este, independentemente da forma de legitimação ideológica, se ocuparia directamente da direcção e coordenação de toda a vida económica. O essencial das receitas do Estado colectivista consistiria em transferências das unidades de produção, comercialização ou distribuição estatais para o Orçamento de Estado.

Embora, no plano formal e técnico se pudesse ainda usar (por extensão) a expressão impostos, no caso de haver clara distinção entre património (e orçamento) do Estado e das empresas públicas, no plano material, em rigor, não estaríamos perante impostos, isto é, transferências monetárias ou patrimoniais forçadas de um sector de propriedade para outro, mas perante transferências no interior do mesmo sector de propriedade.

**13** Os impostos modernos, baseados no princípio da autotributação, são, como vimos, um dos fundamentos das modernas sociedades políticas.

Neste plano, merece ainda particular destaque, por ser um aspecto menos visível, a profunda relação que têm com a ideia de cidadania.

O imposto, desde a revolução liberal, afirma-se como um dever dos cidadãos contribuírem para o erário público: "Para a manutenção da força pública e para as despesas da administração – proclama a Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão – é indispensável uma contribuição comum que deve ser igualmente repartida entre os cidadãos em razão das suas faculdades".

As ideias de imposto e de contribuinte (quando este não se identifica com o conquistado/colonizado) prescrevem, antes de mais, o sentimento de pertença a uma comunidade política. Essa pertença estabelece-se no Estado-nação primordialmente pela via da nacionalidade e subsidiariamente pela da residência ou permanência dos estrangeiros no território do Estado.

Mas progressivamente, desde os primórdios do libe-

ralismo, ela evolui no sentido de uma ligação estreita com o estatuto de cidadania por oposição ao estatuto de submissão, com o estatuto de cidadão livre por contraposição ao de súbdito. De cidadania moderna entendida, de acordo com Borella, como “o estatuto jurídico que determina o povo soberano no Estado, fixando os direitos e liberdades de participação na formação e exercício da vontade colectiva”, isto é, como algo de inerente à “democracia e liberdades públicas”.

**14** Um traço desta relação entre conquista de cidadania e da democracia e impostos é-nos dado pela existência de regimes censitários no século XIX e que, em alguns casos, como nos Estados do Sul dos EUA (com a *poll tax*), se prolongaram quase até aos nossos dias.

O direito de voto era, nesses casos, cercado em função do rendimento ou do património. Os sistemas de sufrágio censitário reservavam o direito de voto e de eleição apenas àqueles que, possuindo determinados rendimentos ou estatuto patrimonial, dessem garantias de contribuir para as despesas públicas com um determinado montante de impostos (por exemplo, em França, uma determinada contribuição directa, o censo eleitoral). Estes – de acordo com um binómio interesserrazão – dariam garantias de melhor gerir os dinheiros públicos e de serem menos reivindicativos uma vez que as suas necessidades a satisfazer seriam menores.

Na prática, residia aí uma distinção entre cidadãos de primeira e de segunda. A liberdade pessoal seria comum a todos (embora, note-se, com importantes matizes); a liberdade política seria apanágio de alguns, através do estabelecimento de um elo jurídico entre o exercício de direitos eleitorais e o dever (dir-se-ia, o privilégio) de pagar impostos.

O regime liberal clássico não se apresentava, pois, como um regime democrático, mas como um regime elitista. A existência de uma organização do poder político baseada em princípios de liberdade e democracia não surgiu como uma directa decorrência do liberalismo económico, mas resultou de um processo político complexo e conflitual. O sufrágio universal, o direito de todos elegerem e poderem ser eleitos, é uma conquista recente. E só com ele o princípio do consentimento do imposto, da legalidade tributária, ganha a sua plena expressão.

A consolidação de um princípio democrático, elemento indispensável da socialização do poder político, prende-se assim com o princípio da universalização do imposto e com a construção de sistemas fiscais mais igualitários. O que permite criar condições para a superação da democracia como simples regime político e para a afirmação desta como estado social, como igualdade de condições, ou na clássica formulação de

Godwin, como “um sistema de governo segundo o qual cada membro da sociedade é considerado como um homem e nada mais”.

**15** Muitas destas questões voltam a pôr-se hoje, num diferente contexto, o da construção da União Europeia.

É sabido que a UE não sendo um Estado, nem sequer uma verdadeira organização internacional dotada de personalidade jurídica, é um sistema político. Independentemente do juízo de valor que se faça, um dos desenlaces da sua evolução previsível poderá ser o de se constituir em Estado, um Estado plurinacional, com características mais ou menos federais, ainda que atípicas.

A prossecução de uma via deste tipo (mesmo que as suas formas possam ser moderadas e que a probabilidade de tal se concretizar a médio prazo seja ténue) trará, por certo, de novo as questões da relação entre fiscalidade, cidadania e democracia.

Historicamente, como vimos, a fiscalidade sempre foi tida como uma prerrogativa do Estado, falando-se, a propósito, de soberania fiscal. O poder de tributar, ainda que sofra cada vez mais restrições de direito internacional (as convenções de dupla tributação, as normas emanadas de organizações internacionais) e de facto (as relações de força entre Estados e entre estes e as multinacionais), continua, no essencial, a ser configurado como um poder do Estado (considerado em sentido lato).

As Comunidades não dispõem, excepto de forma marginal, do poder de tributar e não o possuem de todo, directamente, em relação aos cidadãos dos Estados membros. Não existe em rigor uma fiscalidade comunitária, embora se possa falar já hoje de um embrião de política fiscal comunitária, não autónoma, mas decorrente de outras políticas (concorrência, política comercial externa, etc.).

Mas a sua eventual afirmação como Estado (mesmo que seja um Estado de novo tipo) implicará, para além do processo de instituição da moeda única já em curso, a definição de uma fiscalidade (de um sistema fiscal) próprio, como principal sustentáculo do Orçamento comunitário, de modo a fazer face a crescentes necessidades de financiamento decorrentes de novas atribuições e, desde logo, das que se prendem à deslocação da regulação estatal-nacional para o plano comunitário e à definição de verdadeiras políticas regionais (a coesão económica e social) ou sociais. Consequentemente, isso implicará uma profunda reforma do Orçamento comunitário, de modo a transformá-lo, de instrumento que, no essencial, vive ainda de participações obrigatórias da Comunidade em receitas fiscais dos Estados membros, num outro assente em ver-

dadeiros recursos comunitários próprios de natureza tributária.

**16** Essa evolução, contudo, porá a nu, de forma mais manifesta, o chamado défice democrático da União Europeia, expressão que ganhará pleno sentido no contexto da instituição de um sistema político de natureza estadual ou para-estatal. Com efeito, o Parlamento Europeu, apesar de ter visto os seus poderes de fiscalização e controlo financeiro acrescidos pelo Tratado de Maastricht não é a sede do legislativo, é um órgão com poderes de co-decisão e não de decisão legislativa, orçamental e fiscal, ao contrário do que acontece com os parlamentos dos diversos Estados membros.

Um orçamento comunitário baseado em receitas fiscais (mesmo que cingidas aos impostos de consumo) implicará, num primeiro momento, o aprofundamento dos mecanismos de decisão e controlo democráticoparlamentar e, num segundo, a manterem-se os pressupostos civilizacionais da União, uma evolução para um Estado de democracia social.

Ora tudo isto exigiria igualmente o aprofundamento do estatuto da cidadania da União, não necessariamente no sentido do abandono da actual concepção de cidadania de sobreposição, que acresce à condição de nacional e de cidadão de cada um dos Estados membros, mas no sentido do reforço do conteúdo do *status* existente, do conjunto de direitos e deveres de que os nacionais dos diversos Estados membros desfrutam.

Ou seja: dos direitos e deveres de natureza eleitoral e fiscal, incindivelmente ligados ao estatuto de cidadão-contribuinte da União.

**17** Tudo isto se aplica igualmente a Portugal. Também entre nós existiu, até à implantação da República, um sistema censitário condicionante da capacidade eleitoral. Também entre nós a Constituição consagra expressamente o princípio da legalidade tributária (o sistema fiscal integra a esfera da reserva relativa da Assembleia, devendo a lei determinar a criação de impostos, a respectiva incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes) e, implicitamente, o princípio da autorização parlamentar anual da cobrança dos impostos.

O mesmo diploma define como objectivo primeiro dos impostos, a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outros entes públicos, necessidades estas que se prendem antes de mais com as tarefas fundamentais do Estado, desde logo a defesa da independência nacional, a garantia dos direitos e liberdades fundamentais e a defesa da democracia política. É também como objectivo primordial a justa repartição dos rendimentos e da riqueza, consagrando, para o efeito, a pro-

gressividade do imposto sobre o rendimento pessoal e do imposto sobre sucessões e doações, bem como a incidência da tributação das empresas fundamentalmente sobre o seu rendimento real e a adaptação da tributação do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, com oneração dos consumos de luxo.

Acresce ainda que os impostos, como referem J. Canotilho e V. Moreira, “são uma das poucas obrigações públicas dos cidadãos constitucionalmente consagradas”, obrigações que assentam no princípio de igualdade tributária.

Tudo isto revela que, também entre nós, a questão fiscal, mais do que uma questão económica, é uma questão eminentemente política, uma das questões que por certo estará permanentemente na ordem do dia ao longo da legislatura. Ela prende-se com uma questão central, a da crise de um Estado ameaçado por graves situações de evasão, sem a resolução da qual a construção de um Estado democrático e social e de uma sociedade livre, justa e solidária, será uma miragem.

Se mais não fosse, eis uma boa razão para que o debate público sobre o Relatório Silva Lopes e, em geral, sobre estes temas se produza de forma viva, urgente e séria. ■