

Ética e evasão fiscal

J. Xavier de Basto

Sintra, 2013

O cobrador de impostos
Paul de Vos (1592-1678)



Paying the tax
Pieter Brueghel, o jovem (1565-1638)



Adam Smith e o contrabando

“...in every respect an excellent citizen, had not the laws of his country made that a crime which nature never meant to be so. In those corrupted government where there is at least a general suspicion of much unnecessary expense, and great misapplication of the public revenue, the laws that guard it are little respected.”

Adam Smith, *The Wealth of Nations*, Bantam Classics, 2003, p. 1139

“Tax evasion is probably the oldest profession, despite the claims of the ladies of pleasure. There is no civilization that did not tax, and there are probably no taxes that haven’t been evaded”..

Charles Adams, *For Good and Evil. The Impact of Taxes on the Course of Civilization*, Madison Books, 1993, p. 393.

Stuart Mill e a tributação “por confissão”

“The [income] tax, therefore, on whatever principles of equality it may be imposed, is in practice unequal in one of the worst ways, falling heaviest on the most conscientious.”

John Stuart Mill, *Principles of Political Economy*, Book V, Chapter 1, § 2.

Highlights from the IRS Oversight Board Annual Taxpayer Attitude Survey 2011

- The great majority of taxpayers continues to find cheating on taxes unacceptable.
- Paying taxes is viewed as a civic duty; accountability for cheaters is strongly favored.
- Integrity remains by far the top reason to pay, while fear of an audit is down.

David Cameron no Forum Económico Mundial em Davos, 2013

...businesses who think they can carry on dodging [their] fair share... well they need to wake up and smell the coffee, because the public who buy from them have had enough.

“In my own view, it is corporate reputational risk that seems to be the best weapon in the armoury in fighting the tax battle. Rules are often said to be for the obedience of fools and the guidance of wise men. **Reputation, on the other hand, once lost, is difficult, sometimes impossible, to recover.**”

Sir Roger Carr, Presidente da CBI

Public Accounts Committee versus Google

The PAC, which is looking into corporate tax avoidance, called Google back to give further evidence about its low tax payments in the UK. **During questioning, PAC chairman Margaret Hodge accused the company of doing evil and described it as “devious, calculated and unethical” and “deliberately manipulating the reality of their business”.**

A segunda máxima de Adam Smith

- *“The tax which each individual is bound to pay ought to be certain, and not arbitrary.*
- *[...]The certainty of what each individual ought to pay is, in taxation, a matter of so great importance that a very considerable degree of inequality, it appears, I believe, from the experience of all nations, is not near so great an evil as a very small degree of uncertainty”.*

Uma reflexão sobre ética e evasão fiscal

J. Xavier de Basto
Sintra, Setembro de 2013

Não foram poucos os conflitos sociais, guerras e revoluções que, ao longo da história, tiveram origem em impostos injustos, ou percebidos como injustos, ilegítimos por falta de representação, opressivos porque criados e mantidos por poderes despóticos. A independência dos Estados Unidos e a Restauração Portuguesa de 1640 são disso bom exemplo. No primeiro caso, a oposição ao imposto sobre o chá, hoje lembrada, mas com motivações muito diferentes, nos *tea party* do Partido Republicano, no segundo caso, a resistência à fiscalidade voraz e anárquica do Conde Duque de Olivares foram detonadores de movimentos sociais e políticos de grande alcance. O mesmo se diria da oposição e resistência pacífica de Mahatma Gandhi ao odiado monopólio fiscal do sal, imposto, na Índia, pela Coroa Britânica.

Durante séculos, a tributação revestiu um carácter odioso, que certamente hoje estará mais esquecido e esbatido, mas só após lutas sociais e progressos civilizacionais que convém não esquecer. Já no direito romano se reconhecia esse carácter odioso, aconselhando-se, na interpretação das normas fiscais que, em questões duvidosas (*“in dubiis questionibus”*), se deve resolver *“contra fiscum”*. *In dubio...contra fiscum*.

A arte pictórica europeia representou bem o contexto de desigualdade e opressão em que decorria a exacção do tributo. Dois quadros da escola flamenga são disso um bom exemplo.

Uma tela de Paul de Vos, hoje exposta em Turim, na *Pinacoteca Sabauda*, representa o que poderíamos chamar, passe o anacronismo, uma “repartição de finanças” do século XVII, ou talvez um escritório de advogado. A cena pinta dois contribuintes, ostensivamente pobres, um homem e uma mulher, que se apresentam perante o cobrador, ricamente vestido, com ar distante e autoritário, a mão esquerda, parecendo uma garra, posta sobre umas moedas: o homem, de chapéu na mão, em postura humilde e submissa, como que implorando piedade, a mulher mais

dignamente apresentada, parece oferecer o seu porquinho ao cobrador, que olha os registos, indiferente...

O cobrador de impostos
Paul de Vos (1592-1678)



Já então como agora a cobrança de impostos implicava papelada e burocracia, que preenche boa parte da composição de Paul de Vos.

Paying the tax
Pieter Brueghel, o jovem (1565-1638)



O quadro de Pieter Brueghel, o jovem, exposto no *Fisher Museum of Art*, da *University of South California*, em Los Angeles, pinta cena em tudo semelhante. São agora em maior número os “contribuintes”, mas todos pobremente vestidos, com ar assustado, prontos a entregar aos cobradores os bens da sua lavoura de subsistência. Estes, rodeados de papelada, estão ricamente ataviados e nada emocionados perante a aflição das sete figuras que se lhes apresentam.

Este carácter odioso da função tributária estendia-se, bem compreensivelmente, aos seus executores. Com a notória excepção de Zaqueu, que, segundo o relato bíblico, até foi favorecido por Jesus Cristo, os exactores fiscais, os publicanos, exerciam profissão que não era certamente objecto dos favores e da consideração das populações tributadas. Por vezes, eles próprios eram vítimas das dificuldades que, em sociedades de penúria, suscitava a extração de recursos económicos significativos a favor do soberano. O grande Miguel Cervantes foi disso um bom exemplo. Exerceu a

profissão na Andaluzia, de 1587 a 1602, depois de ter participado na Batalha de Lepanto, ao serviço de Carlos V, e de aí ter perdido a mão esquerda. Um trabalho ingrato e prosaico demais para ser propício à actividade artística – pouco produziu durante esse período; seguramente que a sua presença não era benquista nas povoações que visitava. Em 1587, foi excomungado por não respeitar os privilégios da Igreja e retirar trigo a uns cónegos de Ecija. Pior sucedeu em 1592, quando foi preso por idênticos motivos, atropelando os privilégios da Igreja. Pobre Cervantes! Voltou a estar preso entre Setembro e Dezembro de 1597, quando tinha por função recuperar alcavalas em atraso e teve a pouca sorte de depositar as quantias cobradas num banqueiro sevilhano que faliu¹...

Uma fiscalidade desigual e arbitrária, que recaía exclusivamente sobre os estratos mais pobres da sociedade, da qual estavam exonerados o clero e a nobreza, não podia deixar de suscitar resistências. Por isso, bem se poderá dizer que a evasão aos impostos é tão antiga como estes. Como escreveu um historiador fiscal norte-americano:

*“Tax evasion is probably the oldest profession, despite the claims of the ladies of pleasure. There is no civilization that did not tax, and there are probably no taxes that haven’t been evaded”.*²

E não faltaram até justificações éticas para a resistência aos impostos injustos e excessivos. O próprio Adam Smith – o primeiro a formular, de modo explícito, as regras principais a que deve obedecer um bom sistema de impostos: são as famosas “quatro máximas” sobre os impostos em geral (*four [...] maxims with regard to taxes in general* – guardou-se de considerar a evasão aos impostos um “crime natural”. Escrevendo a propósito dos impostos sobre mercadorias importadas, depois de considerar censurável o contrabandista por violar as leis do seu país, Smith afirma, contudo, que qualificar a sua acção um crime seria contrário às leis da natureza. O

¹ Ver Jorge Garcia Lopez, “Miguel de Cervantes entre el romance y la vida”, em Miguel de Cervantes, *Novelas Ejemplares, edición de Jorge Garcia Lopez*, Critica, Barcelona, p. 11.

² Cfr. Charles Adams, *For Good and Evil. The Impact of Taxes on the Course of Civilization*, Madison Books, 1993, p. 393.

evasor, segundo Smith, seria frequentemente uma pessoa incapaz de violar a lei penal. E acrescenta: *"...in every respect an excellent citizen, had not the laws of his country made that a crime which nature never meant to be so. In those corrupted government where there is at least a general suspicion of much unnecessary expense, and great misapplication of the public revenue, the laws that guard it are little respected."*³

A explicação de Smith para a não condenação do contrabando como crime revela um outro lado da repulsa pública ao pagamento de impostos, que tem agora a ver, não já com o peso e o modo como os tributos são extraídos, mas antes com o uso das receitas e com a consideração de que existe desperdício ou mesmo utilização indevida dos recursos obtidos por via fiscal. É, sem dúvida, uma fundamentação da resistência aos impostos mais moderna e que está na base de muita da oposição actual à tributação – a percepção de que os dinheiros públicos são mal utilizados e que os contribuintes não recebem em serviços públicos um valor equivalente àquilo que pagam. Posto que não seja de excluir que, muitas vezes, considerações deste tipo não passem de pretexto ou de alibi dos relapsos ao pagamento dos tributos...e não sejam verdadeiramente uma justificação ética para a evasão. Muitos dos que o dizem, evadiriam também impostos bem aplicados pelos seus governos. São os evasores compulsivos...

De qualquer modo, o carácter odioso da tributação tinha as suas raízes, como atrás aludimos, em uma fiscalidade excessiva, arbitrária, desigual, que utilizava métodos primitivos de determinação do encargo fiscal, sujeitando as populações a vexames e controlos intoleráveis.

Com se passou de uma situação como a descrita para uma outra como a actual, em que, como veremos, está em clara diminuição a tolerância social da evasão fiscal, apesar do elevado peso da fiscalidade na generalidade dos países desenvolvidos?

³ Adam Smith, *The Wealth of Nations*, Bantam Classics, 2003, p. 1139.

Uma primeira “domesticação” dessa fiscalidade selvagem foi trazida, ainda na Idade Média, pela conquista dos Parlamentos, ao imporem ao soberano a necessidade de consentimento à criação de impostos. Primeiro na *Magna Carta* e, mais tarde, em 1689, na *Glorious Revolution*, que destituiu o último Stuart, James II, surge o princípio “*no taxation without representation*”, que constitui a base da fiscalidade do Estado Democrático de Direito. O consentimento do povo significa que é o povo, através dos seus representantes, que se tributa a si próprio – é o princípio da “auto-tributação”.

Também os métodos, vexatórios e atribiliários, de exacção dos tributos evoluíram. A tributação por índices exteriores, de que tantos exemplos há na história fiscal, exigia muitas vezes controlos e inspecções bem intrusivos. O imposto britânico sobre os pontos de fogo em cada habitação, o *hearth tax*, de 2 *shillings* por ponto de fogo, introduzido em 1660 por Carlos II, para citar só um caso, conduzia os inspectores a penetrarem nas habitações à procura dos pontos de fogo, de lareiras e chaminés, já que a inspecção exterior nem sempre era suficiente. O que explica a sua substituição pelo famoso imposto proporcionado ao número de janelas, cujas consequências ainda hoje são detectáveis na arquitectura de algumas regiões rurais de França, onde se vêem casas com muito poucas aberturas para o exterior...

Os modernos impostos de rendimento tenderam a substituir a tributação por índices e determinação administrativa pela “tributação por confissão”, ou seja, baseada na declaração do contribuinte. Foi um avanço significativo nos métodos de determinação das matérias colectáveis, que não deixou, porém, no início de suscitar muitas reservas e resistências. Conhece-se a oposição que teve de arrostar o imposto geral pessoal de rendimento nos EUA, instituído em 1894 – que não foi o primeiro da história fiscal, porque, pelo menos a nossa “décima militar” (1641) lhe foi anterior⁴. Tratava-se de uma tributação moderadíssima de 2% sobre os rendimentos anuais superiores a

⁴ Nem sequer foi o primeiro na história fiscal dos Estados Unidos, porque antes, entre 1861 e 1865, tinha vigorado um imposto de rendimento extraordinário, destinado a ocorrer a despesas militares, no caso, com a Guerra Civil americana.

4000\$, que respeitava afinal apenas a 2% da população americana. Acabou por ser considerado contrário à Constituição Americana.

Tendo começado por ser um *honor system*, e embora seja antigo o dito anedótico segundo o qual, após os relatos de caça e de pesca, são as declarações de impostos que fazem mais mentirosos, o que é certo é que o sistema de tributação por declaração foi, em muitos países, fiável durante décadas.

Da fiabilidade inicial, o sistema de tributação por confissão evoluiu para a grande desconfiança que hoje suscita.

A globalização, a complexidade da economia contemporânea, o aumento muito significativo da pressão fiscal em praticamente todos os países, sobretudo a partir da Segunda Guerra Mundial, vieram deteriorar a fiabilidade das declarações dos contribuintes, onde assenta a determinação dos rendimentos individuais, sem eventualmente esquecer alguma perda de percepção de valores fundamentais que hoje corrói a sociedade...

A importância da falta de credibilidade das declarações fiscais foi aliás muito bem apercebida por Stuart Mill, que chamou a atenção para a injustiça dos impostos de rendimento, por correrem o risco de impor encargos desproporcionados sobre os honestos:

“The [income] tax, therefore, on whatever principles of equality it may be imposed, is in practice unequal in one of the worst ways, falling heaviest on the most conscientious.”⁵

Os evasores conseguem transferir os encargos para os honestos, para os que declaram com verdade os seus rendimentos. Eis uma vertente da equidade fiscal muitas vezes esquecida, mas não menos importante do que as demais.

A percepção pública de que a lei fiscal não é aplicada uniformemente e de que, nesse jogo, são provavelmente os mais ricos que levam a melhor, deteriora significativamente a confiança no sistema fiscal. Para mais, são também os estratos de rendimento mais favorecidos e em especial as sociedades multinacionais, os que mais

⁵ John Stuart Mill, *Principles of Political Economy*, Book V, Chapter 1, § 2.

fácil acesso tem ao planeamento fiscal, por vezes nos limites do designado planeamento agressivo, através de sofisticados esquemas, com ou sem intervenção de jurisdições de tributação baixa ou nula, os chamados paraísos fiscais.

Tudo isto apela para um adequado controlo das declarações, através de inspecção tributária eficiente, hoje seguramente facilitada pelo uso intensivo das tecnologias de informação. E também para uma intensa cooperação internacional em matéria de luta contra a fraude e a evasão fiscal internacionais. Essas armas existem e têm seguramente nos últimos tempos experimentado significativo desenvolvimento. Insuficiente ainda para assegurar a desejável equidade dos sistemas fiscais e conseguir uma equilibrada distribuição dos encargos pelos vários factores de produção e pelos vários estratos de rendimento. No domínio do controlo de paraísos fiscais, tem sido conseguido algum progresso, em especial quanto à troca de informações, instrumento decisivo, já que é sabido que é a opacidade e o secretismo dessas jurisdições que, em última análise, protege os rendimentos nelas colocados de suportar a tributação da jurisdição de residência dos seus titulares.

Apesar de tudo isto, os sistemas fiscais modernos assentam, e só podem assentar, num elevado grau de cumprimento voluntário dos contribuintes. Esse grau apreciável de cumprimento das regras fiscais – não só da obrigação de pagar como dos deveres acessórios que lhe estão associados – que se verifica um pouco por toda a parte, posto que em medidas bastante diferenciadas, não se pode assim atribuir exclusiva, nem principalmente, às medidas de controlo tributário das administrações e à aplicação de sanções. Sabe-se, com efeito, que o número de contribuintes auditados é, em todos os sistemas, uma percentagem muito baixa do total e que as sanções aplicadas só por si não induziriam a taxas de cumprimento das obrigações fiscais como as que efectivamente se podem computar. Dito de outro modo, com contribuintes puramente racionais, efectuando um cálculo económico em que se compara o ganho de evadir os impostos com a perda implicada pelo pagamento forçado da prestação tributária, mais os juros e as sanções aplicáveis, ponderada esta perda pela

probabilidade da sua verificação, que é baixa – ou seja, com contribuintes agindo segundo o modelo de análise teórica da evasão fiscal proposto por Allingham e Sandmo, em 1972 – com contribuintes desses a evasão seria seguramente muito mais elevada do que é na realidade. A generalidade das pessoas cumpre...

Existe assim um largo campo de cumprimento voluntário das obrigações fiscais. Por diversas razões – puro receio de ser descoberto ou honestidade intrínseca... – um grande número de contribuintes não evade nem tenta evadir. É isso que, no fundo, permite a sobrevivência dos sistemas fiscais. Aumentar o grau de cumprimento voluntário das obrigações deve ser, pois, o principal escopo das administrações tributárias.

Valem pois a pena os esforços para alimentar uma elevada moral fiscal, que conduz ao cumprimento voluntário. Sistemas fiscais equitativos, e percebidos como tal, não excessivamente penalizadores, correcta aplicação dos dinheiros públicos, perequação entre os encargos fiscais e os serviços públicos recebidos em troca, transparência nos negócios públicos, combate à corrupção e mesmo programas de educação fiscal dirigidos em especial aos estratos mais jovens da população são ingredientes que contribuem para manter alta a taxa de cumprimento voluntário e reduzir a mínimos toleráveis a evasão.

Afinal, a “tributação por confissão” resistiu bem aos duros testes por que teve de passar, quando as taxas de tributação começaram a pesar fortemente sobre os rendimentos individuais, nem sempre com distribuição equitativa, ou percebida como tal.

Por outro lado, ao que apontam vários estudos recentes, a tolerância social perante a evasão e o incumprimento fiscal têm vindo a diminuir significativamente nos últimos anos, posto que naturalmente em medidas diferenciadas de Estado para Estado.

O último inquérito sobre comportamento dos contribuintes publicado pela administração fiscal dos EUA, em 2012⁶, mostra uma evolução nas atitudes dos

⁶ *IRS Oversight Board. 2011 Taxpayer Attitude Survey. January 2012*

cidadãos perante o cumprimento das obrigações fiscais, no sentido de uma menor tolerância perante a evasão tributária.

Entre as principais conclusões do inquérito contam-se as seguintes:

- 84% dos inquiridos respondeu que é totalmente inaceitável evadir o imposto de rendimento. Apenas 6% admitiram que uma pequena evasão, aqui e ali, (*cheating “a little here and there”*) podia ser aceitável.
- 72% dos inquiridos responderam concordar plenamente que é dever cívico de todo o cidadão americano pagar a parte que lhe compete nos impostos; 66% concordam plenamente que quem engana o fisco nos seus impostos deve ser por isso responsabilizado.
- 79% dos respondentes consideram que o seu sentido de integridade pessoal contribui muito para que declarem e paguem os seus impostos honestamente; o receio de uma inspecção e das suas consequências foi considerado apenas o terceiro mais importante factor que influencia a disposição para pagar. O segundo factor mais importante foi a declaração por terceiros, nos casos de retenção do imposto na fonte (caso dos dividendos ou dos salários).
- Apenas 10% declaram concordar com a asserção de que cada um devia pagar apenas o que considera um montante justo, argumento muito recorrentemente usado pelos evasores...
- 76% dos inquiridos declararam-se muito satisfeitos ou razoavelmente satisfeitos na sua relação com o *Internal Revenue Service*.

Observa-se ainda que a pressão social no sentido de pagar o que é devido faz-se sentir mais quando se trata de tributar rendimentos altos, posto que seja também considerado importante que se assegure que os titulares de rendimentos baixos paguem o que lhes é devido. Todavia, enquanto 70% dos inquiridos considera muito importante a correcta aplicação da lei fiscal aos titulares de rendimentos baixos, a

percentagem sobe para 80% quando a mesma questão é suscitada para os titulares de rendimentos elevados (*high income taxpayers*).

Embora seja prudente não confundir a declaração de atitudes com os comportamentos efectivos, estas respostas – e a evolução positiva que o inquérito mostra em comparação com edições anteriores – revelam uma crescentemente elevada moral fiscal dos cidadãos americanos, que parece hoje superar o comportamento e a atitude dos seus congéneres alemães, geralmente tidos também por cumpridores.

Muito relevante ainda é apontar que o inquérito americano mostra que a intolerância com a evasão fiscal das sociedades é maior do que relativamente às pessoas singulares. 86 % dos inquiridos, no estudo americano a que fazemos referência, consideraram muito importante assegurar que as sociedades declaram e pagam correctamente os seus impostos, um valor superior aos 80% que declararam muito importante que os *high income taxpayers* paguem o que devem.

Compreende-se bem esta atitude do público, que tem revelado um crescente escrutínio e oposição ao comportamento tributário das grandes sociedades e dos grandes negócios, especialmente os que assumem dimensões internacionais, por vezes à escala global. É nesse domínio da fiscalidade internacional que existem as maiores oportunidades de planeamento fiscal, que, em si mesmo, nada tem de ilegítimo. Procurar minimizar os encargos fiscais, como procurar minimizar custos das operações, constitui uma preocupação e um dever fiduciário dos administradores das sociedades, perante os seus accionistas.

As fronteiras, porém, entre o planeamento fiscal legítimo, o planeamento fiscal agressivo e a fraude não são fáceis de estabelecer. As três figuras estendem-se ao longo de uma linha contínua, e é difícil ver onde estão os pontos de inflexão: onde estamos apenas perante o aproveitamento de oportunidades e regimes mais favoráveis queridos pelo legislador ou pelos legisladores de várias jurisdições implicadas, ou onde estamos já a assistir à distorção do espírito e do escopo desses

regimes e a jogar com alguma descoordenação entre eles, ou mesmo a defraudar abertamente as regras, entrando no campo do ilícito e até do penalmente relevante.

Nos últimos tempos, tem-se assistido em todos os sistemas fiscal à introdução das chamadas cláusulas anti-abuso, destinadas a evitar manobras de planeamento agressivo. Algumas, por vezes designadas como cláusulas *snipper*, ou cláusulas especializadas, dirigem-se a particulares regimes fiscais e determinadas operações. O regime CFC, o regime de subcapitalização, as limitações ao regime de tratamento fiscal neutro das fusões, cisões e operações similares de reorganização societária são exemplos dessas novas regras, sempre de aplicação complexa, para não falar do, bem mais antigo, regime dos preços de transferências, fulcral na luta contra o planeamento fiscal internacional das sociedades multinacionais.

Quase todas as legislações, incluindo a britânica, mais recentemente, dispõem hoje de uma cláusula geral anti-abuso, de largo espectro, susceptível de pôr em causa negócios jurídicos dirigidos, só ou principalmente, a diminuir encargos fiscais. Posto que, em geral, essas regras tenham sempre uma componente objectiva, como seja o abuso da forma jurídica ou meios artificiosos para obter o resultado de minimizar os encargos fiscais, na sua aplicação, em especial pela jurisprudência, o elemento intencional, em muitos casos, sobrepõe-se ao elemento objectivo e tendem a ser desconsiderados os negócios só porque dirigidos exclusiva ou principalmente a diminuir os encargos fiscais.

Apesar de toda esta panóplia de armas de luta contra a evasão fiscal internacional, a evasão tem, nos últimos tempos, estado na ribalta de reuniões internacionais ao mais alto nível, incluindo o mais recente G20.

Numa publicação recente, de Junho deste ano, de uma consultora internacional, a KPMG, intitulada *Tax morality and tax transparency: an overview*, descrevem-se os factores que contribuíram para aprofundar o debate sobre transparência e ética no comportamento fiscal, em especial das sociedades com operações internacionais e para o trazer para o primeiro plano das preocupações dos responsáveis políticos.

A globalização das operações, o uso intensivo da *internet* na venda de bens e serviços, a crise económica e financeira recente, pressionando as finanças públicas de muitos Estados, a percepção do público, particularmente na Europa e nos Estados Unidos, de que o comportamento de grandes empresas internacionais e, em especial, de bancos e instituições financeiras, terá estado na origem dessa mesma crise, uma maior consciência da necessidade de responsabilidade social das empresas e dos seus gestores e, sobretudo, um foco acrescido dos meios de comunicação social nos problemas da evasão, conduziram a um acrescido escrutínio sobre o comportamento fiscal das grandes organizações e dos seus responsáveis.

A descoberta de escandalosas fugas de capitais para refúgios em grandes bancos internacionais, designadamente suíços, oriundos de países, como a Grécia, sob tutela financeira internacional, a surpreendentemente baixa taxa de tributação efectiva do candidato presidencial Mitt Romney, ou o comportamento não seguramente exemplar em matéria fiscal de um ex-ministro francês das Finanças, entre tantos outros factos do mesmo género, foram trazidos ao conhecimento do público pela imprensa, originando repulsa e criando na opinião pública a ideia de falta de transparência e de ética no mundo dos negócios.

Novos esquemas de planeamento fiscal agressivo foram desvendados: a designada “dupla *sandwich* irlandesa e holandesa”, um esquema ao alcance de grandes sociedades multinacionais destinado a canalizar lucros para jurisdições de baixa ou nula tributação, o uso de instrumentos híbridos e de entidades híbridas, etc.. A fraude carrossel no IVA, já conhecida há vários anos, persiste e ganha novos contornos.

É neste contexto de muito maior sensibilidade ao problema da evasão fiscal que declarações de responsáveis políticos têm vindo a deslocar a solução do problema do plano jurídico, onde as regras nem sempre resolvem, para o plano da ética. O Primeiro Ministro britânico, David Cameron, produziu, a propósito do tema, algumas afirmações bombásticas. Falando do comportamento fiscal do gigante americano do café Starbucks Coffee Company, cujo imposto pago no RU se afigurou demasiado baixo, Cameron declarou:

...businesses who think they can carry on dodging [their] fair share... well they need to wake up and smell the coffee, because the public who buy from them have had enough. Uma espécie de apelo aos clientes dos evasores para penalizarem as respectivas operações.

Starbucks, certamente assustado pelos danos reputacionais, ofereceu-se para pagar mais 20 milhões de libras ao Tesouro britânico e prometeu ainda que em 2013 e 2014 não faria dedução de royalties e pagamentos de despesas relacionadas com encargos entre as companhias do grupo. Foi até mais longe: prometeu pagar, em 2013 e 2014, um montante significativo de impostos no Reino Unido, independentemente de a companhia ter ou não lucros nesses anos.

Em outra ocasião, Cameron e o seu Chancelor do Tesouro, Osborne, taxaram de moralmente condenável (*morally wrong*) o comportamento de figuras públicas envolvidas em esquemas de planeamento fiscal. Pode ser legal, mas não é moral...

Na mesma linha, a Presidente do *Public Accounts Committee* do Reino Unido, Margaret Hodge, acusou a Google de procedimento imoral, ao deliberadamente manipular a realidade do seu negócio.

Esta deslocação do foco da condenação da evasão ou do planeamento excessivo do plano do direito para o plano da moral ou da ética é certamente o reflexo da inadequação das regras da fiscalidade internacional às novas realidades de negócios globalizados.

Mas só deve apelar, a meu ver, para a melhoria dessas regras, para o preenchimento de lacunas e descoordenações, que até chegam já a permitir o uso dos acordos destinados a evitar duplas tributações para conseguir a não tributação nas jurisdições implicadas.

De facto, sempre a meu ver, na tributação são as regras jurídicas que devem valer, não os juízos morais difusos e, em matérias tão complexas como são as da fiscalidade internacional, muito susceptíveis de erros de julgamento. Com a agravante de implicarem riscos e sanções reputacionais, que por vagos que sejam, não deixam de pesar fortemente sobre os atingidos.

Sir Roger Carr, Presidente da *Confederation of British Industry* manifestou, e a justo título, preocupação com este desenvolvimento. Na verdade, como observou, a reputação, uma vez perdida, dificilmente será recuperada, ou pode mesmo ser perdida para sempre... Os gestores vêem-se assim confrontados com difíceis compromissos entre os seus deveres fiduciários para com os accionistas e os comportamentos socialmente aceitáveis para manter a boa reputação das organizações.

Por isso são tão importantes os esforços de organizações internacionais, como a OCDE, no aperfeiçoamento das regras da fiscalidade internacional, na luta contra os paraísos fiscais e os regimes fiscais preferenciais. Muito há a fazer ainda nesses domínios, apesar de alguns progressos que se podem registar. Em matéria de preços de transferência, de distinção entre instrumentos de dívida e instrumentos de capital, de controlo de instrumentos híbridos e de entidades híbridas e de tantos outros tópicos, urge chegar a regras mais seguras e justas que não deixem espaço a manipulação, relegando os juízos morais para um segundo plano ou uma *ultima ratio*.

Afinal, trata-se bem simplesmente de tornar os encargos fiscais, o montante a pagar, certo e previsível, de acordo com regras claras, cumprindo afinal a segunda máxima de Adam Smith, que apela para a certeza e segurança no domínio da determinação dos encargos tributários e que considera a incerteza um mal maior que a própria desigualdade:

“The tax which each individual is bound to pay ought to be certain, and not arbitrary. [...]The certainty of what each individual ought to pay is, in taxation, a matter of so great importance that a very considerable degree of inequality, it appears, I believe, from the experience of all nations, is not near so great an evil as a very small degree of uncertainty”.