

TEORIA DO ESTADO, TEORIA DO DIREITO E DIREITO UNIONAL: O CASO DAS DIRETIVAS NO SISTEMA JURÍDICO DA UNIÃO EUROPEIA EM UM CONTEXTO DE BUSCA DE MAIOR ATRIBUIÇÃO DE EFICÁCIA JURÍDICA, COM A REPERCUSSÃO DESSA BUSCA NO DIREITO TRIBUTÁRIO EUROPEU¹

*Gustavo Castagna Machado*²

THEORY OF THE STATE, LEGAL THEORY AND EUROPEAN UNION LAW: THE CASE OF
DIRECTIVES IN THE LEGAL SYSTEM OF THE EUROPEAN UNION IN A CONTEXT OF SEARCH
FOR GREATER LEGAL EFFECTIVENESS, WITH THE REPERCUSSION OF THIS SEARCH IN THE
EUROPEAN TAX LAW

STAATSTHEORIE, RECHTSTHEORIE UND EUROPARECHT: DER FALL DER RICHTLINIEN IM
RECHTSSYSTEM DER EUROPÄISCHEN UNION IM ZUSAMMENHANG DER SUCHE NACH EINER
STÄRKEREN ZUORDNUNG DER RECHTSWIRKSAMKEIT, MIT DEN AUSWIRKUNGEN DIESER
SUCHE IM EUROPÄISCHEN STEUERRECHT

Área(s) do Direito: Direito Internacional; Teoria do Estado; Teoria do Direito;
Direito Tributário.

Resumo

Um assunto muito discutido no sistema jurídico da União Europeia é a questão da possibilidade ou não da atribuição de efeitos diretos horizontais para as diretivas. Como será visto, o Tribunal de Justiça criou uma série de técnicas para permitir a atribuição de efeitos diretos horizontais às diretivas, em algumas situações excepcionais. Porém, muito ainda é discutido sobre a possibilidade de serem atribuídos a elas efeitos diretos horizontais de maneira ordinária, e não apenas residual. Na área do Direito Tributário, por tudo que ela envolve, especialmente a relação Estado-contribuinte, o rol dessas técnicas que pode ser empregado é menor. Portanto, não se aplicam à área todas as técnicas desenvolvidas para dar maior eficácia jurídica às diretivas. Desse modo, objetiva-se um estudo dessas técnicas para entender o funcionamento das diretivas na área tributária, até mesmo em função da particularidade que é vista no ponto “2.2”. Tendo sido o trabalho dividido em duas partes, na primeira serão vistas as técnicas criadas pelo Tribunal de Justiça, as quais têm a função de permitir a atribuição de uma eficácia jurídica maior às diretivas, estando, dentre tais técnicas, algumas que geram efeitos diretos horizontais e, na segunda, veremos os argumentos a favor e contra os efeitos

¹ Recebido em 15/03/2017. Aceito para publicação em 15/05/2017.

² Doutor em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), com período sanduíche no Max-Planck-Institut für europäische Rechtsgeschichte [Instituto Max Planck de História do Direito Europeu] (MPleR), Alemanha. Doutorando em Ciência Política pela Johann Wolfgang Goethe-Universität Frankfurt am Main, Alemanha. Professor universitário. *E-mail:* <gustavocastagna@yahoo.com.br>.

diretos, bem como os principais casos do Tribunal de Justiça relacionados à ampliação dos efeitos das diretivas na área tributária.

Palavras-chave: Diretivas na União Europeia. Efeitos Diretos. Teoria do Direito. Teoria da Norma. Direito Tributário.

Abstract

A subject that has been much discussed in the EU legal system is the question of to grant or not horizontal direct effect to directives. As will be seen, the Court of Justice has designed a series of techniques to allow the grant of horizontal direct effect to directives in some unusual situations. However, it is still much discussed the possibility of being granted horizontal direct effects to them in an ordinary, and not just residual way. In the Tax Law area, for all that it involves, especially the relation State-taxable person, the list of techniques that can be employed is smaller. Therefore, do not apply to the area all techniques designed to give greater legal effect to directives. However, a study of these techniques is important to understand how the directives work in the tax area, even due to a peculiarity that is seen in section "2.2". Having divided the paper into two parts, in the first one will be considered the techniques designed by the Court of Justice to allow the grant of greater legal effect to the directives, standing among such techniques some that generate horizontal direct effects, and in the second part, we shall see the arguments for and against the direct effects, as well as the main cases of the Court of Justice relating to the extension of the effects of directives in the tax area.

Keywords: Directives in the European Union. Direct Effects. Legal Theory. Legal Norm Theory. Tax Law.

Zusammenfassung

Ein in der Rechtsordnung der Europäischen Union derzeit oft diskutiertes Thema ist die Frage über die Möglichkeit einer Zuordnung der unmittelbaren und geradlinigen Auswirkungen auf die Richtlinien. Wie dargestellt werden wird, wurde vom Obersten Gerichtshof Brasiliens eine Reihe von Techniken eingerichtet, um die Zuordnung der direkten horizontalen Auswirkungen in bestimmten außergewöhnlichen Situationen zuzulassen. Es wird allerdings noch heftig über die Möglichkeit diskutiert, jenen Situationen in ordentlicher und nicht nur residualer Form direkte horizontale Auswirkungen zuzuordnen. Im Bereich des Steuerrechts und allen damit verbundenen Themenbereichen, insbesondere in der Beziehung zwischen Staat und Steuerzahler, ist der Umfang der darin anwendbaren Techniken geringer. Deshalb können in diesem Bereich nicht alle für eine bessere juristische Wirksamkeit der Richtlinien entwickelten Techniken angewandt werden. Eine Studie dieser Techniken ist allerdings erforderlich, um die Funktionsweise der Richtlinien im Bereich des Steuerrechts verstehen zu können, vor allem auch aufgrund der in Punkt 2.2 angeführten Eigenheiten. Im ersten Teil der in zwei Teile gegliederten Arbeit werden die vom Obersten Gerichtshof zur Genehmigung der Zuweisung einer stärkeren juristischen Wirksamkeit gegenüber den Richtlinien entwickelten Techniken vorgestellt, worunter sich einige Techniken befinden, welche eine horizontale Auswirkung hervorrufen. Im zweiten Teil werden wir die Argumente für und gegen die direkten Auswirkungen untersuchen sowie die wichtigsten Fälle des Obersten Gerichtshofes näher betrachten, welche sich auf die Ausweitung der Auswirkungen von den Richtlinien im Bereich des Steuerrechts beziehen.

Schlüsselwörter: Richtlinien in der Europäischen Union. Direkte Auswirkungen. Rechtstheorie. Normentheorie. Steuerrecht.

Sumário: 1. *Introdução*; 2. *Efeitos diretos de diretivas no sistema jurídico unional*; 2.1. *Racionalização Inicial para efeitos diretos de diretivas*; 2.2. *Desenvolvimento e expansão dos efeitos diretos (verticais e horizontais)*; 3. *Questões relativas à ampliação dos efeitos das diretivas no direito unional e a situação do direito tributário*;

3.1. *Problemática da atribuição de efeitos diretos horizontais às diretivas no atual estado de coisas do Sistema Jurídico da União Europeia*; 3.2. *Reflexos da ampliação dos efeitos das diretivas no Direito Tributário Unional*; 4. *Considerações Finais*; 5. *Referências*.

Summary: 1. *Introduction*; 2. *Direct effects of directives in the regional legal system of the European Union*; 2.1. *Initial rationalization for direct policy effects*; 2.2. *Development and expansion of direct effects (vertical and horizontal)*; 3. *Questions related to the amplification of the effects of the directives in the United States Law and the situation of the Tax Law*; 3.1. *The issue of the attribution of direct horizontal effects to the directives in the current state of affairs of the legal system of the European Union*. 3.2. *Reflections on the extension of the effects of the directives in the Unified Tax Law*; 4. *Final considerations*; 5. *References*.

Zusammenfassung: 1. *Einführung*; 2. *Direkte Auswirkungen der Richtlinien im Rechtssystem der Europäischen Union*; 2.1. *Anfängliche Rationalisierung für die direkten Auswirkungen der Richtlinien*; 2.2. *Entwicklung und Ausbreitung der direkten (vertikalen und horizontalen) Auswirkungen*; 3. *Sich auf den Ausbau der Auswirkungen der Richtlinien im Rechtssystem der Europäischen Union und auf die steuerrechtliche Situation beziehende Fragestellungen*; 3.1. *Die Problematik von der Zuordnung der direkten horizontalen Auswirkungen auf die Richtlinien im derzeitigen Zustand der Dinge im Rechtssystem der Europäischen Union*; 3.2. *Wiederspiegelungen aus der Ausbreitung von den Auswirkungen der Richtlinien im Steuerrecht der Europäischen Union*; 4. *Abschließende Betrachtungen*; 5. *Referenzen*.

1 INTRODUÇÃO

Um assunto que vem ocupando um considerável espaço nos debates dentre os juristas que pesquisam, estudam e operam com o sistema jurídico da União Europeia é aquele que versa sobre como atribuir uma eficácia jurídica maior às diretivas, seja por meio de técnicas interpretativas, seja por meio de teses relativas à possibilidade de as diretivas produzirem efeitos diretos horizontais, algo que gera muitos debates e controvérsias e está longe de ser solucionado. E, claro, tudo isso gera repercussão no Direito Tributário Unional, com todas as peculiaridades da área.

Esse debate cresce na medida em que vem sendo editada pela UE uma série de diretivas muito semelhantes em sua forma a regulamentos, sendo elas (a) muito extensas e (b) muito detalhadas (SENDEN, 2004: 50)³.

Uma diretiva, conforme o texto do art. 288, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, é vinculante apenas quanto “ao resultado a

³ Apesar da relevância do debate surgido em torno disso, será abordado tal questão somente na medida em que for relevante para o desenvolvimento do presente trabalho. Embora por vezes os problemas se comuniquem, as questões da atribuição de efeitos diretos horizontais para as diretivas e a da edição de diretivas muito longas e detalhadas, similares a um regulamento, não devem ser confundidas.

alcançar”, sendo característica de tal instrumento permitir uma margem de discricionariedade ao Estado, tanto em relação à maneira de como ela seria implementada como ao tempo de sua implementação, a qual poderia ser praticada ao final ou antes do prazo estabelecido, algo bem diferente dos regulamentos que possuem aplicação direta⁴ e já trazem determinações estabelecidas.

Tais diferenças de características geram um reflexo no processo político de aprovação de uma diretiva, existindo uma simplificação nas negociações para tal aprovação em comparação com o dos regulamentos, tornando, também por esse motivo, discutível a equiparação de efeitos de uma diretiva a de um regulamento.

Ainda não há uma grande quantidade de livros que abordem o assunto, em especial em língua portuguesa, o que dificultou a pesquisa. Porém, foi possível encontrar alguns autores que o fazem e foi utilizado como marco teórico o livro da autora inglesa Angela Ward (citado nas referências).

Como será visto, o Tribunal de Justiça criou uma série de técnicas para permitir a atribuição de efeitos diretos horizontais às diretivas, em algumas situações excepcionais. Porém, muito ainda é discutido sobre a possibilidade de serem atribuídos a elas efeitos diretos horizontais de maneira ordinária, e não apenas residual.

Na área do Direito Tributário, por tudo que ela envolve, especialmente a relação Estado-contribuinte, o rol dessas técnicas que pode ser empregado é menor. Portanto, não se aplicam à área todas as técnicas desenvolvidas para dar maior eficácia jurídica às diretivas. Desse modo, objetiva-se um estudo dessas técnicas para entender o funcionamento das diretivas na área tributária, até mesmo em função da particularidade que é vista no ponto “2.2”.

Tendo sido o trabalho dividido em duas partes, na primeira serão vistas as técnicas criadas pelo Tribunal de Justiça, as quais têm a função de permitir a atribuição de uma eficácia jurídica maior às diretivas, estando, dentre tais técnicas, algumas que geram efeitos diretos horizontais e, na segunda, veremos os argumentos a favor e contra os efeitos diretos, bem como os principais casos do Tribunal de Justiça relacionados à ampliação dos efeitos das diretivas na área tributária.

⁴ Ver item “1.1” do presente artigo.

2 EFEITOS DIRETOS DE DIRETIVAS NO SISTEMA JURÍDICO UNIONAL

Esta parte tem como objetivo central demonstrar a racionalização inicial e o desenvolvimento de técnicas para atribuição de uma eficácia jurídica maior das diretivas, eventualmente, também, alcançando os efeitos diretos horizontais, garantindo uma maior efetividade a elas e, por consequência, ao Direito Unional.

Ela está dividida em duas partes. A primeira expõe os primeiros debates e as primeiras formulações feitas para garantir efeitos explícitos às diretivas. A segunda traz um inventário das técnicas desenvolvidas para atribuir efeitos explícitos às diretivas, verticais e horizontais.

2.1 Racionalização Inicial para Efeitos Diretos de Diretivas

Inicialmente, é necessário pôr os termos “aplicação direta” (*direct application*) e “efeito direto” (*direct effect*), no contexto do Direito Unional, os quais são frequentemente confundidos e é fundamental diferenciar ambas ideias (SMITH, 1995: 24).

O termo “aplicação direta” (*direct application*) foi utilizado inicialmente no art. 189 do Tratado CEE⁵ (atual art. 288 do TFUE) para denotar as características dos regulamentos. Como concebe Smith, “aplicação direta é o mecanismo pelo qual a futura legislação unional pode, pelo propósito de incorporação em sistemas jurídicos nacionais, ser considerada como incorporada no próprio Tratado” (SMITH, 1995: 24).

E, por possuírem aplicação direta, os regulamentos seriam capazes de produzir “efeitos diretos” (*direct effects*). Contudo, diferentemente do termo “aplicação direta” (*direct application*), o termo “efeito direto” (*direct effect*) não está expresso em lugar algum dos textos dos tratados unionais, mas é uma criação da jurisprudência do Tribunal Europeu de Justiça (SMITH, 1995: 24).

Tradicionalmente, a concepção de “efeito direto” (*direct effect*) seria a possibilidade de um preceito de um texto normativo unional criar direitos e deveres, sob os quais, as partes poderiam se basear e o correspondente dever dos tribunais nacionais em aplicá-los (PRECHAL, 2006: 9). Porém, a tradicional concepção sofre

⁵ Conforme a versão para o português de Portugal: “O regulamento tem carácter geral. É obrigatório em todos os seus elementos e **directamente aplicável** em todos os Estados-membros” (*destacamos*).

críticas por parte de alguns comentaristas, como Prechal, que entende que a concepção de efeito direto deveria ser redefinida como “a obrigação de um tribunal ou outra autoridade, aplicar o relevante dispositivo do Direito Unional, tanto como uma norma a qual governa (*governs*) o caso ou como um padrão (*standard*) para revisão jurídica” (PRECHAL, 2006: 276). Como veremos na segunda parte do presente trabalho, tal divergência, sobre a concepção de “efeito direto”, envolve divergências mais profundas sobre a própria União Europeia e a vinculatividade de suas normas jurídicas.

Como fica demonstrado, é importante tal distinção, na medida em que um texto normativo pode vir a ter “efeito direto”, mas não ter “aplicação direta”, como, e. g., no caso das diretivas.

Outra distinção também importante e que será desenhada ao longo do trabalho é acerca do “efeito direto vertical” e “efeito direto horizontal”.

Quando o Tribunal resolveu imbuir diretivas, consideradas como fonte de Direito secundário Unional (JAEGER JUNIOR, 2006: 63), com força normativa perante as partes privadas, existia uma perceptível necessidade de fazer um ajuste dos princípios que vinham sendo aplicados a regulamentos e decisões. E nisso, tanto a redação pouco ambiciosa do art. 249, atual art. 288, (que estabelece que as diretivas são vinculantes apenas quanto “ao resultado a alcançar”) quanto a resistência dos juízes nacionais a aplicarem-nas devido à ausência de uma regra de execução compreensível, obrigaram o Tribunal de Justiça a tomar uma linha mais moderada. (WARD, 2007: 35).

As diretivas se tornariam executáveis nos tribunais domésticos somente se **(a)** a relevante medida passasse o tradicional teste para o efeito direta sendo suficientemente clara, incondicional e precisa e **(b)** a parte contra quem ela estava sendo aplicada fosse uma *autoridade governamental*. Essa última exigência estava estabelecida como uma forma de *estoppel*⁶ formulada em uma linha de casos iniciados em 1979, com a decisão do caso *Ratti*. Sob os termos do então Tratado da CEE, e em específico no art. 249, atual art. 288, o Estado Membro tem o dever de assegurar a adequada transposição das diretivas para o Direito nacional.

⁶ A doutrina do *estoppel*, de origem anglo-saxã, em países com tradição romano-germânica poderia ser equiparável à regra do *venire contra factum proprium non valet* (AMATUCCI; GONZÁLEZ; TRZASKALIK, 2006: 342). Para uma concepção de tal instituto e uma comparação com o instituto da Proteção à Confiança (*Vertrauensschutz*) existente em nosso sistema romano-germânico, ver a obra do jurista espanhol Frederico A. Castillo Blanco (1998).

Resumidamente, eles estão limitados pelo princípio do *effet utile*. Caso os Estados-Membros falhem no cumprimento desse dever, será injusto permitir que eles obtenham vantagem de sua violação ao Direito. Partes privadas, de outra parte, não têm poder de legislar e devem ser protegidas de qualquer prejuízo que surgir da falha de autoridades governamentais em aprovar as necessárias medidas de implementação. Foi desenvolvida uma regra que excluía a aplicação de diretivas em litígios entre partes privadas. Isso foi denominado como a proibição de efeitos diretos horizontais de diretivas. (WARD, 2007: 35-36).

Tal proibição tem alta relevância para um processo de revisão judicial (*judicial review*) – que também poderia ser chamado de “controle de constitucionalidade”, com base no vocabulário jurídico brasileiro (mas para tanto teria de ser *pressuposto* que a União Europeia possui uma Constituição) –, tais como: (a) uma cuidadosa seleção do réu para o processo, pois somente um Estado ou uma emanção do Estado⁷ poderiam ser processados com base em uma diretiva que alegadamente possuiria efeitos diretos e tal coisa não é, necessariamente, a mesma que identificar o órgão público que seria o polo passivo em um processo de tal natureza e (b) em alguns casos existem consequências para partes privadas em um processo baseado em uma diretiva movida contra um Estado ou emanção de um Estado e a questão, então, se torna quando tais consequências seriam permitidas ou não, pois tal processo iria acabar gerando efeitos diretos horizontais, e então, caso aplicada a doutrina da proibição de efeitos diretos horizontais de diretivas, o processo de revisão judicial (*judicial review*) iria fracassar. (GORDON, 2007: 20).

Em 1988 o Tribunal de Justiça adicionou o art. 10⁸ do antigo Tratado CEE (atualmente substituído pelo n.º 3 do artigo 4.º do Tratado UE) ao arsenal de

⁷ Ver nota 11.

⁸ Conforme versão para o português de Portugal do Tratado CEE:

“Artigo 10º

1. Consideram-se em livre prática num Estado-membro os produtos provenientes de países terceiros em relação aos quais se tenham cumprido as formalidades de importação e cobrado os direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente exigíveis nesse Estado-membro, e que não tenham beneficiado de draubaque total ou parcial desses direitos ou encargos.

2. A Comissão determinará antes do final do primeiro ano a contar da data da entrada em vigor do presente Tratado, os **métodos de cooperação administrativa** para aplicação do n.º 2 do artigo 9º, tendo em conta a necessidade de simplificar, na medida do possível, as formalidades impostas ao comércio.

Antes do final do primeiro ano a contar da data da entrada em vigor do presente Tratado, a Comissão adoptará as disposições aplicáveis, no comércio entre os Estados-membros, às mercadorias originárias de um Estado-membro, no fabrico das quais tenham entrado produtos que

instrumentos de legitimação que ele elaborou para justificar a execução das diretivas no Direito nacional. No caso *190/87 Moorman*⁹, o Tribunal de Justiça estabeleceu que o dever de cooperação contido no art. 10 era também um indicativo do papel direto dos tribunais em assegurar o resultado prescrito por uma diretiva. Isso, então, se juntou ao art. 234 e, mais particularmente, a implicação nele contida de que “esses atos podem ser invocados por indivíduos em tribunais nacionais” e ao já mencionado art. 288, como os suportes textuais chaves para a aplicação direta de diretivas por tribunais dos Estados-Membros. (WARD, 2007: 36).

Em resumo, o Tribunal refinou as doutrinas originais por ele desenvolvidas para convencer os tribunais nacionais a aceitarem um design jurídico federal, quando se trata de executar um dos instrumentos legislativos unionais mais fracos. O imperativo da aplicação efetiva das diretivas efetivamente diretas, somente viria a desbancar a autoridade das normas domésticas quando um *erro* pudesse ser atribuído a uma autoridade governamental nacional. (WARD, 2007: 36).

A doutrina do *estoppel* foi atacada por comentários acadêmicos, principalmente devido à dificuldade em reconciliá-la com a enorme evolução na jurisprudência sobre diretivas pós-1979. Foi argumentado que as “reais razões” para o seu desenvolvimento foram “mais políticas do que jurídicas”¹⁰, ou que, na melhor das hipóteses, seria uma racionalização *ex-post facto* para o efeito direto das diretivas, quando o efeito direto das diretivas já estava estabelecido desde 1974 no caso *van Duyn*. Também foi argumentado que a “Teoria do Estoppel” perdeu toda a sua força explicativa e deveria, portanto, ser rejeitada como uma base teórica para os efeitos diretos das diretivas. Entretanto, o Tribunal de Justiça continua, pelo menos em algumas de suas decisões, a focar na natureza pública ou privada dos litígios e a resolver a aplicabilidade das diretivas por referências ao princípio de que “uma diretiva não pode, por si só, criar obrigações na esfera jurídica de um particular e não pode ser, portanto, invocada, enquanto tal, contra tal pessoa”¹¹. (WARD, 2007: 36).

não tenham tido submetidos aos direitos aduaneiros ou encargos de efeito equivalente que lhes eram aplicáveis no Estado-membro exportador, ou que tenham beneficiado de draubaque total ou parcial desses direitos ou encargos.

Ao adoptar estas disposições, a Comissão terá em consideração as regras previstas para a eliminação dos direitos aduaneiros na comunidade e para a aplicação progressiva da pauta aduaneira comum” (*destacamos*).

⁹ *Moorman*: Caso 190/87, *Oberkreisdirektor des Kreises Borken v Moorman* [1988], ECR 4689.

¹⁰ Expressão de pouca inteligibilidade.

¹¹ Ver nota 12 (*Marshall* nº 1), ponto 48.

2.2 Desenvolvimento e expansão dos efeitos diretos (verticais e horizontais)

Para solucionar a execução desigual de diretivas não implementadas, o Tribunal de Justiça tomou não menos do que sete diferentes técnicas (WARD, 2007: 72), o que, de certa forma, acabou por mitigar a falta de efeitos diretos horizontais para as diretivas (RYAN, 2001: 149).

A primeira delas foi interpretar amplamente a concepção de “emanações do Estado”¹², de modo a conter uma extensão ampla de entidades jurídicas. Isso maximiza o escopo dos deveres de execução que se aplicam às diretivas sob o atual artigo 288 do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e nº 3 do art. 4 do Tratado da União Europeia. (WARD, 2007: 72). A concepção de “emanações do Estado” não deveria ser considerada apenas a contida em uma lei (*statute*), mas também deveriam ser incluídos em tal concepção todos aqueles órgãos contra os quais o preceito de uma diretiva pode ser aplicado. (STEINER; WOODS; TWIGG-FLESNER, 2006: 100).

No caso *Marshall* (nº 1)¹³, por exemplo, foi decidido que uma autoridade de saúde regional no Reino Unido estava limitada pelos termos da Diretiva 76/207, relativa à concretização do princípio da igualdade de tratamento entre homens e mulheres, no que se refere ao acesso ao emprego, à formação e promoção profissionais e às condições de trabalho, enquanto que na decisão do caso *Foster*¹⁴ foi estabelecido o mesmo dever em uma prestadora de serviços públicos, responsável pelo fornecimento de gás no Reino Unido. (WARD, 2007: 37). Em tal caso o Tribunal de Justiça estabeleceu o seguinte princípio:

(...) uma entidade, independentemente da sua forma jurídica, que se tornou responsável, nos termos de uma medida adotada pelo Estado, para fornecer um serviço público, sob o controle do Estado e tem poderes especiais para esse efeito para além daqueles que resultam das regras aplicáveis nas relações entre os indivíduos está incluída entre as entidades contra as quais as disposições de uma diretiva capaz de ter efeito direto pode ser invocada.

¹² Apesar de utilizarmos aqui o termo “emanações do Estado”, Prechal observa que o Tribunal de Justiça não mantém um rigor em sua terminologia e utiliza perdidamente como sinônimos termos que possuem juridicamente significados diferentes, tais como “Estado” (*State*), “Órgão do Estado” (*Organ of the State*), “Emanação do Estado” (*Emanation of the State*), “Autoridade Estatal” (*State Authority*) e “Autoridade Pública” (*Public Authority*) (PRECHAL, 2006: 58).

¹³ Marshall nº 1: Caso 152/84, M. H. Marshall v Southampton and South-West Hampshire Area Health Authority [1986], ECR I-723.

¹⁴ Foster: Caso C-188/89, A. Foster and others v British Gas plc. [1990], ECR I-3313.

Um eminente comentarista percebeu que essa concepção foi, mais tarde ampliada pelo Tribunal de Justiça pós-*Foster*, alterando as requisições cumulativas de se tratar de uma entidade jurídica que presta um serviço público e detém poderes especiais, para requisições alternativas, substituindo o “e” por “ou” (PRECHAL, 2006: 60)¹⁵. Entretanto, após isso o Tribunal voltou a aplicar o critério cumulativo do caso *Foster*¹⁶.

Qualquer que seja o critério aplicado, o que se percebe é a amplitude de vinculação de entidades que tal concepção de “emanações do Estado” gera, mesmo quando aplicado o critério do caso *Foster*. A decisão do Tribunal de Justiça no caso *Costanzo*¹⁷, em especial dos pontos 30 a 33, dá-nos um maior horizonte a respeito disso.

A *segunda* técnica foi aplicar o direito a uma tutela jurisdicional efetiva (ou a adequada tutela jurisdicional) às diretivas, tendo sido inicialmente construído a partir do texto da Diretiva 76/207/CEE no caso *von Colson*¹⁸, citada como referência, com precisão, o trecho de maior relevância de tal decisão:

[O] [a]rtigo 6 requisita Estados-Membros a introduzirem nos seus sistemas jurídicos nacionais tais medidas necessárias para possibilitar a qualquer pessoa que se considere lesada por discriminação a “fazer valer judicialmente os seus direitos”¹⁹. Se segue do dispositivo que Estados-Membros são requisitados a adotar medidas que sejam suficientemente efetivas para alcançar o objetivo da diretiva e para *assegurar que aquelas medidas possam de fato ser invocadas perante os tribunais nacionais por pessoas interessadas*. Tais medidas podem incluir, por exemplo, dispositivos requisitando o empregador a oferecer um posto ao candidato que sofreu discriminação ou dando ao candidato uma adequada compensação pecuniária, apoiadas quando necessário por um sistema de multas. Entretanto, a diretiva não prescreve uma sanção específica, ela deixa Estados-Membros livres para escolher entre as diferentes soluções adequadas para alcançar o seu objetivo.

¹⁵ Tal observação foi feita na análise dos casos apensos *Kampelmann*: C-253/96 a C-258/96, Helmut *Kampelmann* and Others v *Landschaftsverband Westfalen-Lippe* [1997], ECR I-6907, ponto 46.

¹⁶ *Rieser*. Caso C-157/02, *Rieser* [2004], ECR I-1477.

¹⁷ *Costanzo*: Fratelli *Costanzo* SpA contra *Comune Di Milano* e *Impresa Ing. Lodigiani* SpA. [1989], Colectânea da Jurisprudência 01839.

¹⁸ *Von Colson*: Caso 14/83, *Sabine von Colson* and *Elisabeth Kamann* v *Land Nordrhein-Westfalen* [1984], ECR 01891, em especial no ponto 18.

¹⁹ Foi reproduzido entre aspas a redação para o português de Portugal do referido trecho da Diretiva 76/207/CEE, entretanto a redação para o idioma inglês enuncia em tal trecho “to pursue their claims by judicial process”, o que traduzimos como “para perseguirem as suas pretensões por processo judicial”, o que nos parece mais técnico.

Isso acabou sendo transformado em um princípio geral do então Direito Comunitário (tendo sido bem mais desenvolvido no caso *Johnston*²⁰), atual Direito Unional e o direito a uma tutela jurisdicional efetiva foi reconhecido nas lides, envolvendo as partes privadas *inter se* mesmo em circunstâncias nas quais a tradicional doutrina do efeito direto consideraria a relativa diretiva de relevância limitada para o caso concreto²¹. Ele foi mantido pelo Tribunal em casos horizontais envolvendo interpretação conforme²² e numa situação “triangular” envolvendo falha do Estado-Membro em notificar regulamentos técnicos²³. Parece estabelecido como um princípio geral que é operativo com respeito a todos os meios pelos quais as diretivas podem ser executadas sob o Direito nacional (WARD, 2007: 73).

Esclareça-se que as vias processuais aplicáveis dependem da ordem jurídica interna de cada Estado-Membro, por força do princípio da autonomia processual dos Estados-Membros, na condição, porém, de que não sejam menos favoráveis do que as que regulam situações análogas de natureza interna (princípio da equivalência) e não tornem praticamente impossível ou excessivamente difícil o exercício dos direitos conferidos pela ordem jurídica unional (princípio da efetividade)²⁴.

A *terceira* foi colocar nos juízes nacionais um dever de interpretar construtivamente o Direito nacional em conformidade com as diretivas na reserva do possível, evitando forçar uma construção interpretativa *contra legem* (a “interpretação conforme”, chamada de “sympathetic interpretation” ou “consistent interpretation” em inglês, e de “konforme Auslegung” em alemão)²⁵, sem diferenciar quando o processo envolve autoridades governamentais ou partes privadas (WARD, 2007: 73) e, independentemente, de quando a medida é suficientemente clara,

²⁰ *Johnston*: Caso 222/84, Marguerite Johnston v Chief Constable of the Royal Ulster Constabulary [1986], ECR 1651.

²¹ *Dekker*: Caso C-177/88, Elisabeth Johanna Pacifica Dekker v Stichting Vormingscentrum voor Jong Volwassenen (VJV-Centrum) Plus [1990], ECR I-03941.

²² *Francovitch*: Casos apensos C-6/90 e C-9/90, Andrea Francovich and Danila Bonifaci and others v Italian Republic [1991], ECR I-05357.

²³ *Signalson*: Caso C-194/94, CIA Security International SA v Signalson SA and Securitel SPRL [1996], ECR I-02201.

²⁴ *Wells*: Caso C-201/02, The Queen, a pedido da Delena Wells contra Secretary of State for Transport, Local Government and the Regions [2004], Colectânea da Jurisprudência I-00723, ponto 67. Ver também: *Peterbroeck*: Caso C-312/93, Peterbroeck, Van Campenhout & Cie SCS contra Estado Belga [1995], Colectânea da Jurisprudência, I-04599, ponto 12; e *Preston*: Caso C-78/98, Shirley Preston e o. contra Wolverhampton Healthcare NHS Trust e o. e Dorothy Fletcher e o. contra Midland Bank plc [2000], Colectânea da Jurisprudência I-03201, ponto 31.

²⁵ *Von Colson*: Caso 14/83, Sabine von Colson and Elisabeth Kamann v Land Nordrhein-Westfalen [1984], ECR 01891; *Harz*: Caso 79/83, Dorit Harz v Deutsche Tradax GmbH [1984], ECR 01921.

incondicional e precisa para ser diretamente efetiva²⁶ (WARD, 2007: 73). O Tribunal nacional não pode simplesmente ignorar uma diretiva ao aplicar o Direito nacional (WEATHERILL, 2005: 152), o que explicita a sua vinculatividade. Mesmo em um caso onde a interpretação conforme não for aplicada, por sua aplicação resultar em uma construção interpretativa *contra legem*, ela não será ignorada caso a possibilidade de sua aplicação seja considerada pelo tribunal nacional.

Entretanto, algumas exceções foram feitas a essa técnica. Ela não pode ser utilizada (a) para determinar ou agravar a responsabilidade penal²⁷, (b) quando implicar em uma interpretação *contra legem*²⁸ e (c) quando a sua utilização implicar em uma violação de “princípios gerais de direito que fazem parte do direito comunitário”²⁹ (atualmente, direito unional). Entretanto, foi discutido que o próprio caso que criou a exceção “b” não a aplicou, pois, a decisão do caso *Marleasing* deu fortes indicativos de que as palavras expressas do código civil espanhol não foram aplicadas, sugerindo tal aspecto do julgamento que interpretação *contra legem* do Direito nacional será necessária algumas vezes (WARD, 2007: 43).

A *quarta* foi o Tribunal de Justiça responder os pedidos de decisão de questão prejudicial do antigo art. 234 do então Tratado da CE³⁰ (atual art. 267 do TFUE) de modo que o seu significado esteja de acordo com as diretivas, mesmo em ações envolvendo partes privadas *inter se*, sem aludir para as controversas dificuldades constitucionais que acompanham a aplicação de diretivas em litígios dessa espécie³¹. Em outras palavras, se as dificuldades constitucionais pertencentes

²⁶ *Marleasing*: Caso C-106/89, *Marleasing SA v La Comercial Internacional de Alimentacion AS* [1990], ECR I-04135.

²⁷ *Kolpinghuis*: Caso 80/86, *Criminal proceedings against Kolpinghuis Nijmegen BV* [1987], ECR 3969; *Arcaro*: Caso C-168/95, *Criminal proceedings against Luciano Arcaro* [1996], ECR I-04705.

²⁸ *Marleasing*: Caso C-106/89, *Marleasing SA v La Comercial Internacional de Alimentacion AS* [1990], ECR I-04135.

²⁹ *Kolpinghuis*: Caso 80/86, *Criminal proceedings against Kolpinghuis Nijmegen BV* [1987], ECR 3969.

³⁰ Conhecido em inglês como “preliminary rulings procedure” e em alemão como “vorabentscheidungsverfahren”.

³¹ Uma área onde isso ocorreu amplamente foi na interpretação da Diretiva 77/187 relativas à aproximação das legislações dos Estados-membros respeitantes à manutenção dos direitos dos trabalhadores em caso de transferência de empresas, estabelecimentos ou partes de estabelecimentos. Para um exemplo de tal caso ver *Schmidt*: Caso 392/92, *Christel Schmidt contra Spar- und Leihkasse der Frueheren Aemter Bordesholm, Kiel und Cronshagen* [1994], Colectânea da Jurisprudência I-01311. Ver também o caso *Spano* (Caso C-472/93, *Luigi Spano e Outros Contra Fiat Geotech Spa e Fiat Hitachi Excavators Spa* [1995], Colectânea da Jurisprudência I-04321) onde a técnica da interpretação conforme foi invocada. Transferência de empresas não é de modo algum, entretanto, a única área onde o Tribunal responde questões sobre interpretação sem explicação, e.g. Caso C-183/00 *González Sanchez v Medicina Asturiana AS* [2002] ECR I-3901 sobre a Diretiva 85/374/CEE, a Diretiva sobre responsabilidade decorrente

a aplicação de diretivas contra partes privadas não são levantadas pelo referente tribunal nacional, elas não serão analisadas pelo Tribunal de Justiça por iniciativa própria do mesmo³² (WARD, 2007: 73).

Quinta, quando não for cumprida uma determinada obrigação do Estado-Membro para implementar uma diretiva, ou o fizer de maneira inadequada ou insuficiente, isso poderá trazer consequências para os atores do setor privado. Por exemplo, quando os Estados-membros tiverem o dever de notificar a Comissão da UE da elaboração de normas domésticas técnicas para a implementação de diretivas e falharem no cumprimento de tal dever, isso irá, em algumas circunstâncias, tornar tais normas domésticas inaplicáveis, mesmo nas ações envolvendo partes privadas *inter se*³³. Esse entendimento pode significar a cristalização de um novo princípio na União Europeia, que proíbe as partes privadas de obter vantagem da violação por parte dos Estados-membros do artigo 288 do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e nº 3 do art. 4 do Tratado da União Europeia (falha em implementar diretivas) (WARD, 2007: 73). Desse modo, o Tribunal de Justiça impõe certas restrições à possibilidade de indivíduos invocarem diretivas contra o Estado quando isso possuir consequências jurídicas adversas para terceiras partes. Isso é chamado por alguns autores, e até mesmo pelo Reino Unido no caso *Wells*, como “efeito direto vertical inverso” (*inverse vertical direct effect*). (WENNERAS, 2007: 48).

Com base no princípio da segurança jurídica, o Tribunal de Justiça se opõe às diretivas que possam vir a criar obrigações para os particulares, declarando que relativamente aos particulares, as disposições de uma diretiva só podem criar direitos e que, por consequência, um particular não pode invocar uma diretiva contra um Estado-Membro se se tratar de uma obrigação estatal que está diretamente ligada ao cumprimento de outra obrigação que, por força dessa diretiva, incumbe a um terceiro. Em contrapartida, simples repercussões negativas sobre os direitos de

de produtos defeituosos; e Caso C-441/93 *Pafitis* [1996] ECR I-1347 sobre Diretiva 77/91 a respeito de Direito das Sociedades.

³² Para uma exceção a isso ver e.g. Caso C-185/97 *Coote v Granada Hospitality* [1998] ECR I-5199.

³³ *Signalson*: Caso C-194/94, *CIA Security International SA v Signalson SA and Securitel SPRL* [1996], ECR I-02201; *Unilever*: Caso C-77/97, *Österreichische Unilever GmbH v Smithkline Beecham Markenartikel GmbH* [1999], ECR I-00431; *Estée Lauder*: Caso C-220/98, *Estée Lauder Cosmetics GmbH & Co. OHG v Lancaster Group GmbH* [2000], ECR I-00117; *Lemmens*: Caso C-226/97, *Criminal proceedings against Johannes Martinus Lemmens* [1998], ECR I-03711.

terceiros, mesmo que sejam certas, não justificam que se negue a um particular a possibilidade de invocar as disposições de uma diretiva contra um Estado-Membro³⁴.

No caso *Wells*, o Tribunal de Justiça decidiu que a obrigação, por parte do Estado-Membro, em causa de garantir que seja realizada, pelas autoridades competentes, uma avaliação dos efeitos no ambiente da exploração da pedreira de Conygar Quarry, não estava diretamente ligada ao cumprimento de qualquer obrigação que, por força da Diretiva 85/337, incumbisse aos proprietários da referida pedreira. O fato de as operações de exploração mineira ter de ser suspensas para aguardar os resultados da avaliação era, certamente, consequência do cumprimento tardio das obrigações do referido Estado. Essa consequência não pode, contudo, como afirmou o Reino Unido, ser qualificada de “efeito direto inverso” (“inverse direct effect”) das disposições da mesma diretiva em relação aos proprietários da pedreira em causa³⁵.

Sexta, o Tribunal de Justiça passou a julgar o mérito de processos que discutiam se o Estado-Membro havia excedido uma discricionariedade atribuída a ele por uma diretiva, sem questionar onde os dispositivos da Diretiva em questão satisfaziam as condições para o efeito direto³⁶, e sem referência para a doutrina da interpretação conforme. Isso ocorreu, mais notavelmente, mas não exclusivamente, no contexto das diretivas que tinham por objeto a proteção do ambiente³⁷. Esse desenvolvimento inicialmente apontou, fortemente, em direção ao

³⁴ *Wells*: Caso C-201/02, The Queen, a pedido da Delena Wells contra Secretary of State for Transport, Local Government and the Regions [2004], Colectânea da Jurisprudência I-00723, pontos 55-57.

³⁵ *Wells*: Caso C-201/02, The Queen, a pedido da Delena Wells contra Secretary of State for Transport, Local Government and the Regions [2004], Colectânea da Jurisprudência I-00723, ponto 58.

³⁶ Um exemplo de casos onde isso ocorreu: *Kraaijeveld*: Caso C-72/95, Aannemersbedrijf P.K. Kraaijeveld BV e.a. contra Gedeputeerde Staten van Zuid-Holland [1996], Colectânea da Jurisprudência I-05403; WWF: Caso C-435/97, World Wildlife Fund (WWF) e o. contra Autonome Provinz Bozen e o. [1999], Colectânea da Jurisprudência I-05613; *Linster*: Caso C-287/98, Grão-Ducado do Luxemburgo contra Berthe Linster, Aloyse Linster e Yvonne Linster [2000], Colectânea da Jurisprudência I-06917; *Dragaggi*: Caso C-117/03, Società Italiana Dragaggi SpA e outros contra Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti e Regione Autonoma Friuli Venezia Giulia [2005], Colectânea da Jurisprudência I-00167. A respeito de tal tema, ver uma exposição e debate do assunto em CABAK, 2008: 31-34.

³⁷ Entretanto, Prechal (PRECHAL, 2006: 234) observa que essa técnica não é nova citando como suporte a isso o artigo de C. W.A. Timmermans (1979: 533), que, por sua vez, invoca os casos VNO (Caso 51/76, Verbond van Nederlandse Ondernemingen v Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen [1977], ECR 00113), *Enka* (Caso 38/77, Enka BV v Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen Arnhem [1977], ECR 02203), e *Delkvist* (Caso 21/78, Knud Oluf Delkvist v Anklagemyndigheden [1978], ECR 02327) para dar suporte a essa afirmação. Prechal (Ibid., p. 236-237) argumenta que *Johnston* (Caso 222/84, Marguerite Johnston v Chief Constable of the Royal Ulster Constabulary [1986], ECR 1651), *Von Colson* (Caso 14/83, Sabine von Colson and

declínio do efeito direto, como um dispositivo chave de legitimação para a execução das diretivas no Direito nacional³⁸. Entretanto, a decisão do caso *Wells*³⁹ sugere que isso é, na realidade, um subprincípio do Princípio do Efeito Direto e que esse entendimento se aplica somente a discricões, cujos limites são suficientemente claros, incondicionais e precisos. (WARD, 2007: 73).

Sétima, o Tribunal de Justiça garantiu direitos individuais a recuperar danos por falha dos Estados-Membros a implementar apropriadamente obrigações contidas em diretivas, como no caso *Francovich*⁴⁰. Isso serve, por exemplo, para dar a trabalhadores contratados por organizações (sociedades) privadas um direito a compensação por seus Estados de origem, caso um empregador violar direitos individuais contidos em uma diretiva. (WARD, 2007: 73). Com base nessa doutrina, não é necessária a existência de culpa por parte do Estado-Membro para estabelecer a responsabilidade. Como dito no caso *Brasserie du Pêcheur/Factortame*, a obrigação de reparar os prejuízos causados aos particulares não pode ficar subordinada a uma condição extraída do conceito de culpa, que vá além da violação suficientemente caracterizada do direito unional. Com efeito, a imposição de tal condição suplementar seria o mesmo que pôr em causa o direito à reparação que tem o seu fundamento na ordem jurídica unional, não podendo o órgão jurisdicional nacional, no quadro da legislação nacional que aplica, subordinar a reparação do prejuízo à existência de dolo ou negligência por parte do órgão estatal a quem o descumprimento é imputável que vá além da violação suficientemente caracterizada do direito unional⁴¹. Com base em tal doutrina⁴², pode-se pedir a compensação quando uma violação do direito unional, por um Estado-

Elisabeth Kamann v Land Nordrhein-Westfalen [1984], ECR 01891), e *Brinkmann II* (Caso C-365/98, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Hauptzollamt Bielefeld [2000], ECR I-4619) são exemplos de casos que revisaram a discricionariedade do Estado-Membro e não se tratavam de diretivas que tinham por objeto a proteção do ambiente.

³⁸ Para ver mais a respeito, consultar TRIDIMAS, 2002: 327-354.

³⁹ *Wells*: Caso C-201/02, The Queen, a pedido da Delena Wells contra Secretary of State for Transport, Local Government and the Regions [2004], Colectânea da Jurisprudência I-00723.

⁴⁰ *Francovich*: Casos apensos C-6/90 e C-9/90, Andrea Francovich and Danila Bonifaci and others v Italian Republic [1991], ECR I-05357.

⁴¹ *Brasserie du Pêcheur/Factortame*: Casos apensos 46/93 e 48/93, Brasserie du Pêcheur SA contra Bundesrepublik Deutschland e The Queen contra Secretary of State for Transport, ex parte: Factortame Ltd e outros [1996], Colectânea da Jurisprudência I-01029, pontos 79-80.

⁴² *Francovich*: Casos apensos C-6/90 e C-9/90, Andrea Francovich and Danila Bonifaci and others v Italian Republic [1991], ECR I-05357; *Dori*: Caso C-91/92, Paola Faccini Dori v Recreb Srl. [1994], ECR I-03325, ponto 27 et seq.; *Brasserie du Pêcheur/Factortame*: Casos apensos 46/93 e 48/93, Brasserie du Pêcheur SA contra Bundesrepublik Deutschland e The Queen contra Secretary of State for Transport, ex parte: Factortame Ltd e outros [1996], Colectânea da Jurisprudência I-01029, ponto 74.

Membro, é imputável ao legislador nacional que não implementou a diretiva ou o fez de maneira inadequada, mesmo aquele que atua num domínio onde dispõe de um amplo espaço de apreciação para efetuar escolhas normativas, tendo os particulares lesados direito à reparação desde que (a) a regra de direito unional violada tenha por objeto conferir-lhes direitos, (b) que a violação seja suficientemente caracterizada e (c) que exista umnexo de causalidade direto entre essa violação e o prejuízo sofrido pelos particulares. Com essa reserva, é no quadro do direito nacional da responsabilidade que incumbe ao Estado, reparar as consequências do prejuízo causado pela violação do Direito unional que lhe é imputável, subentendendo-se que as condições fixadas pela legislação nacional aplicável não podem ser menos favoráveis do que as que dizem respeito a reclamações semelhantes de natureza interna, nem estabelecidas de forma a tornar, na prática, impossível ou excessivamente difícil a obtenção da reparação. Essas condições satisfazem, em primeiro lugar, as exigências da plena eficácia das normas unionais e da proteção efetiva dos direitos que reconhecem e, em segundo lugar, essas condições correspondem, em substância, às que o Tribunal de Justiça definiu, ao abrigo do artigo 215, na sua jurisprudência relativa à responsabilidade da União pelos prejuízos causados aos particulares por atos normativos antijurídicos das suas instituições. (JONES; SMITH, 2007: 1329-1330).

É assim que se consegue compreender a afirmativa de A. Ward de que as técnicas desenvolvidas pelo Tribunal para atribuição de uma maior eficácia jurídica às diretivas, diminuíram consideravelmente a confiança do Tribunal no “efeito direto” como o principal meio para assegurar execução das Diretivas, perante os tribunais nacionais (WARD, 2007: 32). A. Ward entende que na decisão do caso *Marleasing*⁴³ foi dada a mais clara ilustração dentre os casos aqui discutidos, de uma decisão consciente por parte do Tribunal de Justiça para mudar os métodos institucionais da atribuição de efeitos diretos para técnicas mais abrangentes. (WARD, 2007: 42).

3 QUESTÕES RELATIVAS À AMPLIAÇÃO DOS EFEITOS DAS DIRETIVAS NO DIREITO UNIONAL E A SITUAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Como visto na parte anterior, o Tribunal de Justiça criou uma série de técnicas para permitir a atribuição de efeitos diretos às diretivas em algumas

⁴³ *Marleasing*: Caso C-106/89, *Marleasing SA v La Comercial Internacional de Alimentacion AS* [1990], ECR I-04135.

determinadas situações, que devem ser consideradas excepcionais ou residuais. Porém, muito ainda é discutido sobre a possibilidade de ser atribuído a elas efeitos diretos horizontais de maneira ordinária, e não apenas excepcional. E, dependendo da resposta, isso implica em uma diferente concepção de toda a União Europeia. A questão também é saber de que forma essas técnicas e essa concepção afetam o Direito Tributário.

3.1 Problemática da atribuição de efeitos diretos horizontais às diretivas no atual estado de coisas do Sistema Jurídico da União Europeia

São os argumentos favoráveis e contrários à atribuição de efeitos diretos horizontais de maneira ordinária que veremos na presente parte do trabalho.

Esta parte está dividida em duas. A primeira expõe os argumentos favoráveis a uma aplicação de efeitos diretos horizontais às diretivas. A segunda expõe as dificuldades para que isso ocorra.

É um tanto difícil desvincular a abordagem dos efeitos jurídicos das Diretivas, na União Europeia, de pelo menos uma pequena menção ao contínuo discurso sobre o “constitucionalismo” que lá ocorre. Sem uma “cláusula de supremacia” no antigo Tratado da CEE (que não consta nem mesmo nos atuais TUE e TFUE) ou mesmo de dispositivos que abordem questões colaterais, tais como as sanções e as regras procedimentais vinculativas em relação à violação do Direito da União Europeia por parte dos Estados-Membros, o Tribunal de Justiça teve como tarefa desenvolver jurisprudencialmente doutrinas para legitimar e justificar a elaboração de uma estrutura jurídica federal da União Europeia. O Tribunal colocou forte confiança na concepção de “direitos individuais” (*individual rights*) e necessidade de sua “proteção judicial efetiva” (*effective judicial protection*), quando construindo a forma de Estado jurídica federal. (WARD, 2007: 1).

Caso a Constituição da União Europeia tivesse entrado em vigor, ela teria permitido que o Tribunal de Justiça colocasse menos confiança nos “direitos individuais” e “proteção judicial efetiva” ao explicar, justificar, e racionalizar os efeitos de longo alcance do Direito da EU, nos sistemas jurídicos nacionais dos Estados-Membros. Isso poderia ter ocorrido devido ao artigo I-6, o qual asseguraria a primazia de todo Direito da UE sobre as normas jurídicas dos sistemas jurídicos dos

Estados-Membros⁴⁴. Não é sem significância que o artigo I-6, do rejeitado Tratado que Estabelece uma Constituição para a Europa não fazia referência à necessidade do Direito primário da UE ser “diretamente efetivo” ou para ele vestir indivíduos com direitos, como um pré-requisito para a sua execução no sistema jurídico nacional. (WARD, 2007: 2).

Ainda, o “alívio” para o Tribunal de Justiça, em termos de fornecer justificação para a sua jurisprudência, estaria no dever colocado pelo Artigo I-29 nos Estados-Membros, de “fornecer remédios suficientes para assegurar proteção jurídica efetiva nos domínios abrangidos pelo Direito da União”⁴⁵. Dado que esse dispositivo abrangeria uma das duas bases da jurisprudência do Tribunal a respeito dos remédios e regras procedimentais dos Estados-Membros, ele poderia ter permitido ao Tribunal de Justiça se afastar de doutrinas baseadas em “direitos” para justificar essa jurisprudência, por meio de referências diretas ao texto do Tratado Constitucional. Entretanto, os artigos I-6 e I-29 não entraram em vigor e é incerto se isso irá ocorrer ou não. Portanto, com a ausência de desenvolvimentos desse tipo emanando do plano político, “direitos individuais” e “proteção judicial efetiva”, continuarão sendo a marca característica para o pacote de legitimação para a execução do Direito da União Europeia no nível nacional, mesmo que esses fatores continuem a ter uma influência relativamente fraca na jurisprudência relativa a impugnação da juridicidade das medidas da União Europeia. (WARD, 2007: 2).

É interessante perceber que em casos que dizem respeito ao impacto dos artigos do antigo Tratado CEE e do atual TFUE no Direito nacional, os tribunais fazem persistente referência ao fato de que os dispositivos seriam “privados de todo efeito e os [...] objetivos do Tratado seriam frustrados”, se o significado e impacto dessas medidas fossem deixados ao domínio do Direito nacional⁴⁶. A importância do discurso dos “direitos” para a estrutura funcional da UE é bem mais ilustrada nas palavras de um dos advogados-gerais do Tribunal. Foi argumentado que “as obrigações dos Estados-Membros e das instituições da Comunidade, são

⁴⁴ Conforme a versão para o português de Portugal, “A Constituição e o direito adoptado pelas instituições da União, no exercício das competências que lhe são atribuídas, primam sobre o direito dos Estados-Membros”.

⁴⁵ Conforme a tradução para o português de Portugal, “Os Estados-Membros estabelecem as vias de recurso necessárias para assegurar uma tutela jurisdiccional efectiva nos domínios abrangidos pelo direito da União”.

⁴⁶ Caso 75/63 Hoekstra [1964] ECR 177, 184.

direcionadas, acima de tudo, [...] para a criação de direitos para os indivíduos”⁴⁷. (WARD, 2007: 7).

O mesmo é refletido na racionalização para aplicar os Regulamentos no Direito nacional. Em adição aos expressos termos do artigo 288, o Tribunal de Justiça justificou a aplicabilidade direta dos regulamentos por referência a concepção de que essas medidas “conferem direitos às partes privadas”, as quais os tribunais nacionais estariam obrigados a proteger⁴⁸. Declarações semelhantes foram feitas na controvérsia sobre os efeitos diretos de Decisões⁴⁹, na qual o Tribunal declarou que “o direito do indivíduo”, para invocar essas medidas em tribunais nacionais, era “o mesmo daquele de um dispositivo aplicável diretamente de um Regulamento”⁵⁰. (WARD, 2007: 8).

A jurisprudência sobre o efeito das Diretivas no Direito nacional é repleta de referências tanto ao conceito de direitos individuais quanto a necessidade de aplicação efetiva das Diretivas (WARD, 2007: 8). Aqui, pretendeu-se demonstrar como isso é claro.

Existem vários tipos diferentes de instrumentos vinculantes juridicamente do Direito unional e esses instrumentos diferem marcadamente quanto à sua execução no sistema jurídico dos Estados membros. (WARD, 2007: 71-72).

Dentre todos eles, as diretivas constituem, de longe, os instrumentos mais problemáticos do Direito unional. Mais precisamente, a proibição da aplicação de seus efeitos diretos horizontais criou dificuldades de execução e, caso se parta do pressuposto de que tais instrumentos em tais condições criam direitos, impedimentos ao acesso ao Judiciário. (WARD, 2007: 72).

Nisso, as concepções de “efeito direto” e “direitos individuais” permanecem centrais para a legitimação da sua execução nos tribunais nacionais. E essa discussão provavelmente permanecerá, caso não ocorra uma reforma institucional. (WARD, 2007: 72).

⁴⁷ AG Tesouro nos casos apensos C-46/93 e C-48/93 *Brasserie du pêcheur SA v. Bundesrepublik Deutschland e The Queen v. Secretary of State for Transport*, exparte: *Factortame Ltd e outros*. [1996] ECR (European Court Reports) I-1029, ponto 29 do Parecer.

⁴⁸ Caso 34/73 *Variola* [1973] ECR 981, 990.

⁴⁹ Instrumento normativo previsto no artigo 288 (antigo 189) do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

⁵⁰ Caso 9/70 *Grad* [1970] ECR 825, ponto 5.

Para Ward, é relevante uma comparação da posição dos indivíduos sob outros artigos do Tratado para as objeções baseadas em responsabilidades democráticas (*democratic accountability*). Uma questão central no debate sobre o efeito direto horizontal das Diretivas, sempre esteve relacionada à falta de legitimidade democrática desses instrumentos. Reservas com relação ao sigilo do processo de tomada de decisão que leva a promulgação das diretivas, têm sido um grande obstáculo para a elevação desses instrumentos ao status de leis “federais”. (WARD, 2007: 75).

Entretanto, a formulação do direito a uma igualdade remuneratória (*equal pay*) na União Europeia pelo Tribunal de Justiça, tem sido o arquiteto de muitas de suas mais detalhadas normas jurídicas e pode ser visto como uma atuação sob uma igualmente significativa ausência de uma entrada democrática. Entretanto, isso não tem sido barreira para a sua executabilidade direta contra indivíduos privados. Por que, então, alegados problemas de permeabilidade, ou responsabilidade, no processo legislativo unional, são vistos como uma barreira para a introdução de efeitos diretos horizontais para as diretivas? Somado a isso, as diretivas poderiam ser vistas como sendo mais adequadamente feitas sob medida para uma aplicação geral do que artigos de tratados efetivos diretamente, pois com base nelas as partes que se consideram prejudicadas estão, pelo menos, intituladas a impugnar a sua validade no âmbito do Direito administrativo unional. As decisões do Tribunal de Justiça, na interpretação de artigos de tratados, passam pelo *acquis communautaire* e somente podem ser emendadas pelos Estados-Membros pelos tratados fundacionais. Ainda, os regulamentos sempre passaram pelas mesmas instituições, alegadamente, não-democráticas, que produzem diretivas. Entretanto, isso não foi um impedimento para a sua aplicação no Direito nacional. (WARD, 2007: 75).

Somando a isso, o advogado-geral Jacobs, com base nas críticas feitas à ausência de legitimidade democrática das diretivas para a atribuição de efeitos diretos horizontais a elas, no caso *Vaneetveld* disse que, dado que o papel do Parlamento na promulgação de diretivas é o mesmo que ele exerce na formulação de regulamentos⁵¹, preocupações sobre legitimidade democrática deveriam existir, também, com relação ao último tipo de instrumento (no caso de atribuição de efeitos diretos horizontais a ele). (WARD, 2007: 75).

⁵¹ Conforme o art. 37, 2, e o art. 251 do Tratado.

Ward entende que deve ser dito também que a concepção consagrada em Marshal nº 1, de que as diretivas não deveriam impor obrigações em partes privadas, também pode ser questionada na luz da expansão da competência para criação do Direito unional. Como foi ressaltado por muitos comentaristas, a criação da “Europa sem fronteiras” mudou a tarefa de promulgação de padrões regulatórios dos Estados-Membros para o nível unional. O mercado simples não implica em uma “desregulação” em grande escala, mas, em vez disso, leva a re-regulação pelo novo governo central. (WARD, 2007: 76).

Como consequência, na União Europeia contemporânea, diretivas que impõem direitos e deveres para as partes, são aprovadas sem nenhum constrangimento, apesar do art. 288 estabelecer que elas devam ser endereçadas aos Estados-Membros. Para muitos comentaristas, inclusive, “não há dúvida” (PRECHAL, 2006: 307) de que as diretivas são uma fonte de direitos e deveres para as partes privadas. (WARD, 2007: 76).

Alguns dos argumentos que foram levantados, em apoio à aplicação horizontal de diretivas no Direito nacional, passarão a ser expostos. **Primeiro**, foi sugerido que imbuir diretivas com efeitos horizontais diretos não iria burlar a distinção entre diretivas e regulamentos, que aparece no antigo artigo 234 do Tratado CEE, atual art. 288 do TFUE. O fato de uma diretiva produzir efeitos horizontais diretos não afastaria o dever do Estado membro de criar a legislação de implementação com respeito às diretivas, enquanto que os regulamentos ainda teriam efeitos automáticos e aplicação direta. As diretivas não implementadas só poderiam ser invocadas após expirar o prazo do seu período de implementação, enquanto que os regulamentos não estariam sujeitos a tal restrição. **Segundo**, é dito que é inaceitável que fraquezas tradicionais na execução do Direito internacional sejam reproduzidas na ordem jurídica unional, especialmente dado que diretivas resultam de uma prática legislativa e não de uma barganha internacional entre Estados. **Terceiro**, a solução do caso Francovich, de permitir partes privadas de propor uma ação contra Estados-Membros que falham na tarefa de implementar propriamente as diretivas, é criticada por ser muito complexa. Isso se deve ao fato de que os requerentes são obrigados a trazer dois tipos de ação, uma contra o réu, com base nas normas que podem ser executáveis contra atores do setor privado e outra contra o respectivo Estado membro. **Quarto**, argumentos no sentido de que a importação horizontal de diretivas nos Estados-Membros iria prejudicar a segurança

jurídica podem ser refutados, com base no argumento de que a real fonte de incerteza é encontrada no desenvolvimento pelo Tribunal de regras intrincadas, baseadas na interpretação simpática (*sympathetic interpretation*) e uma ampla e um tanto quanto artificial concepção de “emanações do Estado”. **Quinto**, é dito que a introdução de efeitos diretos horizontais de diretivas seria coerente com as necessidades de assegurar a efetividade do Direito unional e move-se na direção de assegurar remédios efetivos perante Tribunais nacionais. E, finalmente, o **sexto** argumento tem como base as críticas que têm sido feitas sobre a utilidade da doutrina do “estoppel” como a racionalização para restringir a execução direta de diretivas pelos atores do setor estatal. Tem sido dito que tal doutrina não se adequa a concepção de ordem jurídica unional, que é integrada com a ordem jurídica dos Estados-Membros. As diretivas são uma parte de um sistema de formas jurídicas válidas em um Estado membro e deveria, portanto, ser dado efeito prático a elas, sendo que esse é o propósito de toda norma jurídica. Efeito direto de diretivas como um reflexo da falha de um Estado membro não se encaixa nessa concepção. Isso seria um mal entendimento de sua funcionalidade jurídica como normas vinculantes do Direito unional. (WARD, 2007: 77-78, PRECHAL, 2006: 224-225).

No caso *Dori*⁵², em 1994, o Tribunal de Justiça rejeitou a opção de imbuir Diretivas com efeito direto horizontal. Deve ser lembrado que, fazendo isso, ele enfatizou a diferença entre Regulamentos e Diretivas, que foi estabelecida no texto do antigo Tratado CEE (e que atualmente consta no TFUE, em seu art. 288). Entretanto, sob essa lógica, têm outras considerações, mais complexas, que influenciaram a argumentação do Tribunal. Elas estão conectadas com os problemas a respeito dos procedimentos por meio dos quais as normas unionais são formuladas. (WARD, 2007: 78).

É importante ter em mente que a cada vez que um magistrado nacional é chamado a aplicar uma diretiva unional em vez de uma norma nacional conflitante, é feito um pedido para se abandonar alguns princípios básicos de uma democracia parlamentar. Em termos reais, o magistrado é questionado a abandonar o direito doméstico que se tornou existente por meio de processos parlamentares há muito estabelecidos, de modo que uma medida que foi promulgada, via um processo supranacional, possa ser totalmente executada. De fato, medidas, que de uma

⁵² *Dori*: Caso C-91/92, Paola Faccini Dori v Recreb Srl. [1994], ECR I-03325.

perspectiva procedimental têm uma semelhança perturbadora com a legislação delegada, são, algumas vezes, aplicadas às custas da legislação nacional primária. (WARD, 2007: 78-79).

As opiniões continuam a divergir sobre o quanto o suposto “déficit democrático” da União Europeia é uma real preocupação, que deve corretamente influenciar aqueles envolvidos no desenho das funções e processos unionais. Alguns comentaristas argumentam que o “problema democrático” foi exagerado e que as instituições da União Europeia são, de fato, altamente permeáveis a entrada de grupos de interesse e outros atores afetados. (HARLOW, 1992: 331-350). O advogado-geral Lenz, por exemplo, argumentou, em 1994, que desenvolvimentos políticos importantes ocuparam espaço, desde que a doutrina do efeito direto (imediato) e da supremacia foi inicialmente introduzida e apontou que havia um escalonamento de entradas do Parlamento Europeu na criação do Direito comunitário sob o Ato Único Europeu (1987) e o Tratado de Maastrich (1992). Essas mudanças na criação do Direito comunitário foram centrais para o apoio dele e para a introdução do efeito direto horizontal das diretivas. A substituição do procedimento de cooperação pelo de codecisão sob o Tratado de Amsterdã (1997) [em todas as áreas, exceto a econômica e a de determinação de objetivos comunitários monetários (*monetary policy*)] também foi citada como uma fonte de democratização melhorada da criação do Direito comunitário, especialmente devido ao aumento dos poderes do Parlamento Europeu que isso exige. (WARD, 2007: 79).

No outro extremo estão aqueles que argumentam que a União é uma ferramenta que os governos executivos nacionais manipulam, de modo a mover a criação de decisão para, ainda, mais longe do eleitorado. Proponentes dessa opinião advertem que um dos mais duradouros mitos da criação do Direito unional é o de que os ministros envolvidos na criação de decisão representam um interesse nacional unificado, quando por trás desses interesses ‘nacionais’, subjetivos e articulados estão uma variedade de relações políticas e econômicas-sociais estabelecidas, bem como diferentes relações entre organizações econômicas-públicas e privadas e o Estado. Adiante, qualquer mandato expresso das instituições apropriadas, no nível nacional, pode ser facilmente evadido, porque ministros nacionais que são questionados por seus parlamentos nacionais, sobre decisões de um Conselho unional, do qual eles são membros, podem, facilmente, referir-se à situação negocial para recusar as considerações de determinações de objetivos estatais europeus ou, ainda, de modo a defender seus desvios de posições

nacionais que o parlamento de seu país teria preferido, referir-se a uma iminente maioria que votou ou votaria contra eles. (WARD, 2007: 79-80).

Portanto, o problema real que o Tribunal foi exigido a avaliar no caso *Dori*, relaciona-se à maturidade dos processos *políticos* unionais. O Tribunal estava implicitamente julgando, dentre outras coisas, o quanto os procedimentos, por meio dos quais diretivas são formuladas, evoluíram para um suficiente grau de sofisticação, para com isso permitir o abandono da doutrina de *Marshall Nº 1/Becker*⁵³ e permitir a aplicação delas no Direito nacional, como instrumentos legislativos gerais, o que representaria uma grande expansão da competência unional (LONGO, 2006: 202). Deve ser lembrado que existiam três aspectos para a razão inicial do Tribunal, de importar somente diretivas rigorosamente definidas para os sistemas jurídicos dos Estados-Membros. Eles eram (a) a natureza de uma nova ordem jurídica, a qual conferia direitos para pessoas, (b) a necessidade de um regime de execução efetivo e (c) a concepção de impedir governos nacionais de obterem vantagens do seu próprio mal agir (no sentido de desrespeitar os seus deveres jurídicos). No caso *Dori*, a questão surgiu no sentido de perguntar onde os magistrados nacionais (e outros atores relevantes) estariam dispostos a abandonar essa fórmula e aceitar a efetividade do comando do artigo 10, como um *valor em si mesmo*, conforme justificção para a aplicação direta de Diretivas no Direito nacional. (WARD, 2007: 80).

Apesar das pensativas razões construídas e apresentadas pelo Advogado-Geral Lenz, no caso *Dori*, para responder a essa questão de maneira afirmativa, o Tribunal de Justiça parecia ser da visão de que desenvolvimentos institucionais desse tipo deveriam ser atingidos por meio de emenda ao artigo 288. De acordo com um bem conhecido comentário, a concepção de obstruir governos nacionais de obterem vantagens de suas falhas em implementar o Direito unional era central para organizar o suporte de magistrados nacionais para aplicar diretivas definidas precisamente nas normas nacionais conflitantes. O Tribunal de Justiça também pareceu ter reservas com relação a quando a efetividade do artigo 10, como um *valor em si mesma*, seria suficiente para justificar tratamento de diretivas como instrumentos legislativos gerais, naquele estágio do desenvolvimento da união política. (WARD, 2007: 80-81).

⁵³ Ver nota 12.

Ainda, como notado acima, a revisão de Amsterdã, que pós-data o caso *Dori*, aumentou a legitimidade democrática dos processos de criação de decisão da EU, por meio da expansão dos poderes do Parlamento Europeu. Ela aperfeiçoou de maneira mais aprofundada a democracia europeia impondo na Comissão, conforme o Protocolo nº 13, um dever vinculante juridicamente a ser observado por ela de que as suas propostas serão recebidas por parlamentos nacionais em bom tempo para informação e exame (DASHWOOD, 1998: 25). As revisões de Amsterdã, então, não autorizaram um repensar da proibição do caso *Dori*. (WARD, 2007: 81)

Caso a Constituição da Europa tivesse entrado em vigor, os argumentos para efeito direto horizontal das leis-quadro (*framework laws*), na medida em que substituiriam as diretivas, teriam sido ainda mais fortalecidos. **Primeiro**, como observado no início do ponto “2.1”, pode-se notar que a cláusula de primazia do artigo I-6 não faz referência alguma para efeito direto e estabelece que “A Constituição e o direito adoptado pelas instituições da União, no exercício das competências que lhe são atribuídas, primam sobre o direito dos Estados-Membros”; nem o artigo I-29 (1), que simplesmente obrigou Estados-Membros a disponibilizarem remédios (o que é traduzido como “vias recursais” no português de Portugal, o que consideramos equívoco) suficientes para garantir proteção jurídica efetiva nas áreas abrangidas pelo Direito da União, refere-se a efeito direto ou, de fato, direitos individuais. **Segundo**, maiores aperfeiçoamentos na democracia e transparência teriam resultado de uma delineação clara entre legislação primária e secundária e uma maior transparência sobre como essas normas são feitas, teria ocorrido se o título V da parte 1 da Constituição, o “Exercício da Competência da União”, tivesse entrado em vigor. (CRAIG, 2004: 75). E, finalmente, o artigo I-33, sobre os atos jurídicos da União, estabelece, como o artigo 288 do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, que uma “lei-quadro europeia deveria ser um vinculante ato legislativo, quanto ao resultado a alcançar, sobre cada Estado-Membro para o qual ele é endereçado, mas deve deixar para as autoridades nacionais a escolha de forma e meios⁵⁴”. (WARD, 2007: 81).

Tudo isso iria apontar à “revisão da discricção” (da transposição das diretivas para o Direito nacional) como pedra de toque para o papel dos tribunais nacionais em assegurar a compatibilidade das medidas nacionais com o Direito unional, tanto

⁵⁴ Na versão para o português de Portugal, “A lei-quadro europeia é um acto legislativo que vincula o Estado-Membro destinatário quanto ao resultado a alcançar, deixando, no entanto, às instâncias nacionais a competência quanto à escolha da forma e dos meios”.

no caso horizontal quanto vertical, e independentemente dos requisitos do efeito direto. Tal desenvolvimento teria sido de acordo com o altamente evoluído status da política da UE que teria sido refletida pela entrada em vigor do Tratado Constitucional (WARD, 2007: 81).

Não tendo entrado em vigor, Ward diz que iria argumentar que os interesses da certeza jurídica estariam satisfeitos com a elaboração de uma lista completa de todos os princípios “constitucionais”, aplicáveis no Direito nacional dos Estados-Membros, relativamente a interpretação das diretivas pelos tribunais nacionais. Ward também critica o fato de que, no presente, a jurisprudência não oferece nenhuma indicação clara de para qual das sete técnicas (expostas no ponto “1.2”) a execução de diretivas no Direito nacional deveria se voltar, primeiramente, um juiz nacional ou a “ordem em que jogam” diferentes princípios. Ela entende que o silêncio, nos termos do discurso constitucional, é a abordagem geral do Tribunal de Justiça para a execução das diretivas. Entende, também, que houve uma exceção a isso no caso *Coote*, considerando que ele forneceu uma explicação para como o direito a um remédio efetivo era relevante em uma ação horizontal, na qual a execução de uma diretiva era buscada por uma parte privada contra a outra (WARD, 2007: 81).

Porém, para Ward isso representaria um alargamento do direito fundamental à revisão judicial (*judicial review*) e lhe parece improvável que o Tribunal de Justiça vá alargar tal direito, impondo em si próprio e no Tribunal de Primeira Instância, um dever de se referir a e tratar de todas as questões jurídicas relevantes quando proferir decisões (e formular normas). O Tribunal de Justiça considerou que “o direito de ser ouvido, no contexto de procedimentos judiciais”, de modo algum traz implícita uma obrigação de manifestação sobre todos os argumentos trazidos pelas partes. Para ela, isso parece *a fortiori* que o mesmo se aplica a princípios jurídicos que são relevantes para o caso (WARD, 2007: 82).

Mais questões conflituosas surgem no horizonte. Um advogado-geral declarou⁵⁵ que, se diretivas ambientais podem ser executadas nos tribunais nacionais por indivíduos, tais indivíduos deveriam provar que um direito foi estabelecido pela diretiva à qual se referem para seu benefício. Assim, enquanto tal interesse é estabelecido com respeito a normas sobre a qualidade da atmosfera ou da água, ele não existe com respeito a diretivas que têm o propósito de conservar

⁵⁵ Caso C-221/97, Aloys Schröder, Jan Thamann and Karl-Julius Thaman v Commission [1998] ECR I-8255, ponto 24.

habitats ou espécies; “o interesse próximo dos indivíduos pode ser promovido somente indiretamente, pode-se dizer, como um reflexo”. Isso sugere que a jurisprudência está se movendo em direção a necessidade de demonstrar “interesse individual” para executar uma diretiva, talvez do mesmo modo que está se insinuando sobre o teste para manter a impugnação da juridicidade das medidas da UE sob o artigo 263(4) do TFUE. De fato, no contexto da execução de um regulamento, um advogado-geral⁵⁶ apresentou a conclusão de que o acesso de terceiras partes interessadas aos tribunais nacionais não é uma questão para ser resolvida pelos sistemas jurídicos dos Estados-Membros (sujeito às exigências do Direito unional de efetividade e não-discriminação), mas que “deve em uma grande parte ser inferido das condições, regendo acesso ao próprio Judiciário da União” sob o que corresponderia ao atual artigo 263(4) do TFUE. Essa jurisprudência é notoriamente não simpática para a intervenção de terceiras partes. Somando-se a isso, a mais recente decisão, na área da responsabilidade estatal por danos, devido à implementação inadequada de uma diretiva, (*Francovich*) ilustra que “direitos individuais” não serão automaticamente conferidos, com relação à falha do Estado-Membro estar de acordo com deveres de supervisão sobre instituições de crédito estabelecidas nas diretivas. (WARD, 2007: 82-83).

Em todo caso, a discussão aqui exposta revela que, apesar da declaração expressa do Tribunal de que as diretivas não impõem obrigações em particulares, estão aumentando as influências dessas medidas nas relações dos atores do setor privado. O desenvolvimento da doutrina da interpretação simpática (ou “interpretação conforme”), a aplicação do direito geral a um remédio efetivo para diretivas que não têm as pré-condições para efeito direto, as práticas judiciais que acarretam a resposta de questões postas por tribunais nacionais sobre o significado de diretivas, nas disputas envolvendo partes privadas *inter se* (sem se referir a problemas institucionais) e o surgimento da revisão do uso da discricção, por parte do Estado-Membro, tudo isso significou que as diretivas estão assumindo semelhança ainda mais próxima a medidas legislativas gerais. Mais, a concepção expansiva de “Estado”, que vem sendo empregada pelo Tribunal de Justiça, e, de fato, ajustes contemporâneos para a doutrina do efeito direto, que tem ocorrido no contexto das diretivas, impondo deveres de notificação (da implementação das diretivas para a

⁵⁶ Conclusões do Advogado-Geral Geelhoed de 13 de dezembro de 2001. Caso C-253/00 Muñoz parágrafo 68.

Comissão) em Estados-Membros⁵⁷, tem contribuído, mais além, para um aumento dos seus impactos em atores do setor privado. Não somente a doutrina do efeito direto providencia apenas uma “garantia mínima” de que direitos individuais serão protegidos, mas também representa apenas uma das muitas estratégias por meio das quais diretivas podem ser executadas no Direito nacional. (WARD, 2007: 83).

Também foi observado que, até mais recentemente, as circunstâncias nas quais o Direito unional veste indivíduos com direitos não foi aberta a questionamentos. No passado a concepção de direitos individuais estava tão inseparavelmente vinculada com a doutrina do efeito direto que a satisfação dos requisitos da última, necessariamente, envolvia a conferência dos primeiros. Entretanto, a evolução dos princípios e práticas, descritas neste trabalho, demonstram que essa divisão se desintegrou. Um comentarista argumentou que as linhas convencionais de pensamento deveriam ser ajustadas como segue. (WARD, 2007: 83):

(...) dizer que efeito direto significa a criação de direitos para os indivíduos é uma maneira excessivamente limitada de apresentar as coisas, que não faz justiça para com a diversidade dos efeitos que dispositivos efetivamente diretos podem produzir (...) é a “invocabilidade” que está no centro do efeito direto, e não a criação de direitos. (PRECHAL, 2006: 267).

Outros acadêmicos, dentre eles muitos advogados-gerais⁵⁸, têm favorecido uma abordagem que distingue entre efeitos de substituição e de exclusão do Direito da UE. Um comentário recente sugere que onde obstáculos nacionais para a execução do Direito da UE podem ser colocados de lado, essa rota deveria ser tomada sem a necessidade de ir para as condições dos efeitos diretos ou direitos individuais. O Direito nacional obstrutivo é meramente “excluído”. (LENAERTS; CORTHOUT, 2006: 290-291). Entretanto, se o próprio Direito da UE garante direitos para indivíduos, então nós não estamos meramente preocupados em remover inconsistências da ordem jurídica, mas com a efetiva imposição de um determinado ônus em um sujeito passivo identificável para o benefício de um determinado sujeito ativo. Sob essas condições, na quais a União “substitui” as lacunas no Direito

⁵⁷ Violações pelos Estados-Membros das obrigações articuladas claramente nas diretivas de *notificar* a Comissão da implementação de medidas irá algumas vezes trazer consequências nos litígios envolvendo os interesses de *atores do setor privado*. Esse fenômeno tem sido concebido por referência a um assim chamado “efeito de ‘exclusão’”, que ocorre quando o fracasso em notificar projetos (nacionais) de regulações técnicas, em violação a uma diretiva, resulta na “exclusão” de sua executabilidade jurídica (a perda do seu “vigor” jurídico) (WARD, 2007: 62).

⁵⁸ Léger (Caso C-287/98 Linster [2000] ECR I-6917), Saggio (nota 81), Ruiz Colomer, e Kokott.

nacional, as condições do efeito direto devem ser preenchidas antes que a norma da UE seja invocada. (WARD, 2007: 84).

Sobre isso, Ward entende que a desvantagem, chave de tal abordagem, reside no dano à certeza jurídica e, talvez, legitimidade que ela acabe por implicar. Os autores sugerem que distinções desse tipo, dado os contornos de um modelo uniforme, permitem que tanto o Tribunal de Justiça da União Europeia quanto tribunais nacionais e, ultimamente, os milhões de pessoas vinculadas juridicamente pela União (ou pelo menos os seus juristas) possam discernir, mais facilmente, para qual finalidade uma norma particular do Direito da UE pode ser invocada. Entretanto, não é imediatamente aparente o quanto a distinção prescrita pode ser discernida facilmente e não são as sustentações teóricas, suficientemente, elaboradas para aplacar preocupações a respeito da legitimidade. (WARD, 2007: 84).

Além disso, as opiniões de que os amplos poderes dos Estados-Membros para invocar a aplicação plena do Direito unional em demandas interestatais e interinstitucionais perante o Tribunal de Justiça Europeu, de algum modo, atenua a necessidade de justificação constitucional para a execução do Direito unional por pessoas, perante tribunais nacionais, são igualmente problemáticas. Lenaerts e Corthout, a respeito de uma demanda levada ao Tribunal pela Alemanha e Dinamarca contra a Comissão, comentam o que segue a respeito da decisão do Tribunal. (WARD, 2007: 84):

Ninguém iria alegar que a Alemanha e a Dinamarca estavam proibidas de invocar a regulação básica para obterem revisão judicial do impugnado ato da Comissão, até que elas convencessem o Tribunal de que os dispositivos dos regulamentos básicos os quais elas invocaram eram suficientemente claros, precisos e incondicionais. Entretanto, uma vez que é geralmente aceito que no caso de revisão judicial no nível comunitário não é necessário efeito direto, se torna muito difícil argumentar que o controle de juridicidade em procedimentos de Estados-Membros similares para revisão judicial é precluso se a norma de referência não tem efeito direto no sentido clássico de ter intenção de conferir direito para pessoas e ser, para tal efeito, suficientemente clara, precisa e incondicional. E, similarmente, se torna indefensável requerer efeito direto se o Direito internacional é usado como parâmetro para a validade de um ato comunitário. (LENAERTS; CORTHOUT, 2006: 297).

Tal argumento do Tribunal representa, para Ward, um embaraçoso salto na lógica. As concepções de “direitos individuais” e “efeito direto” foram elaboradas pelo Tribunal de Justiça porque as partes privadas *não estavam* na mesma posição dos Estados-Membros. Em outras palavras, elas eram mecanismos de legitimação-chave para justificar a execução individual, para correr em paralelo a mecanismos

intraestatais e para aplicar normas emanadas da nova ordem jurídica. Sem a existência de uma base alternativa para justificar a aplicação do Direito unional no plano nacional ao pedido de indivíduos, é difícil ver como tal lógica pode ser abandonada. (WARD, 2007: 85).

Ainda, a dificuldade chave envolvida em consignar a concepção de “direitos individuais” à história reside em inspirar uma justificação alternativa para a execução direta das diretivas no Direito nacional. Na falta de uma cláusula de supremacia do tipo que aparece no Tratado Constitucional, ou, ainda, processos legislativos para imbuir diretivas com status legítimo como Direito “federal” superior, o Tribunal de Justiça terá pouca escolha senão aderir aos instrumentos institucionais que são atualmente empregados. Entretanto, as anomalias que isso cria, em termos de direito dos indivíduos a um remédio efetivo quando eles impugnam instrumentos legislativos da união europeia, são visíveis. Confiança contínua nos “direitos individuais” para sustentar a aplicação do Direito unional nos tribunais nacionais convida a comparações com os “direitos individuais” quando eles estão impugnando não a conformidade das normas dos Estados-Membros com o Direito unional, mas sim a *validade* da legislação unional. A confiança em direitos individuais não foi provada como sendo o mesmo condutor para acessar remédios judiciais efetivos no contexto de uma impugnação a uma violação jurídica por parte da União. (WARD, 2007: 85).

3.2 Reflexos da ampliação dos efeitos das diretivas no Direito Tributário Unional

Aqui, é buscado relacionar as partes em que se analisou a criação, pelo Tribunal de Justiça, de uma série de técnicas para permitir a atribuição de efeitos diretos às diretivas e a discussão sobre a possibilidade de ser atribuído às diretivas efeitos diretos horizontais de maneira ordinária, buscando compreender de que forma essas técnicas afetam o Direito Tributário.

Para Amatucci et. al., em matéria tributária, o exemplo mais significativo da doutrina do efeito direto das diretivas é a decisão do Tribunal de Justiça, de 19 de janeiro de 1982, caso 8/81, Ursula Becker, em que o Tribunal deliberou sobre a questão prejudicial solicitada pelo Finanzaericht de Münster, que questionava se as disposições da diretiva não transposta - especificamente, o artigo 13 (B), (d), da Sexta Diretiva IVA - seriam capazes de gerar direitos individuais que poderiam ser

invocados contra o Estado. (AMATUCCI; GONZÁLEZ; TRZASKALIK, 2006: 342). Será focado, a seguir, a narração de tal caso importante.

Conforme consta no ponto 1 da decisão do Caso Ursula Becker contra Finanzamt Münster Innenstadt, mediante resolução de 27 de novembro de 1980, recebida no Tribunal em 14 de janeiro de 1981, o Finanzgericht Münster levantou, nos termos do antigo artigo 177 do Tratado CEE, uma questão prejudicial a respeito da interpretação do parágrafo 1º, alínea “d”, ponto B, do artigo 13º da Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, Sexta Diretiva em matéria de harmonização das legislações dos Estados-Membros, relativas aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor agregado: base impositiva uniforme (DOL 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), a fim de determinar se essa disposição pode ser considerada diretamente aplicável na República Federal da Alemanha, desde 1 de Janeiro 1979, ao não adotar esse Estado-Membro no prazo fixado, as medidas necessárias para sua implementação.

A Sexta Diretiva foi adotada em 17 de maio de 1977 e, de acordo com o artigo 1, os Estados-Membros deveriam adotar, no mais tardar, até 1º de janeiro de 1978, as medidas legislativas, regulamentares e administrativas, necessárias para adaptar seu regime de imposto sobre o valor agregado aos requisitos da diretiva. Uma vez que vários Estados-Membros, incluindo a República Federal da Alemanha, não conseguiram realizar, dentro do prazo fixado, as necessárias adaptações, o Conselho, pela Diretiva 78/583/CEE, de 26 de junho de 1978, nona diretiva relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros, relativas aos impostos sobre o volume de negócios (DO L 194, p. 16; EE 09/01, p. 102) prorrogou até 1º de janeiro de 1979, em favor desses Estados-Membros, o prazo previsto no artigo 1º da Sexta Diretiva.⁵⁹

A República Federal da Alemanha não executou a Sexta Diretiva até a adoção da lei de 26 de novembro de 1979 (Bundesgesetzblatt I, p. 1953), que entrou em vigor em 1º de janeiro de 1980.⁶⁰

Ursula Becker, que exercia a profissão de agente independente de negociação de créditos, solicitou, em suas declarações mensais sobre o imposto sobre o volume de negócios para o período de março a junho de 1979, a isenção de

⁵⁹ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 2.

⁶⁰ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 3.

impostos para as suas operações, alegando que a Sexta Diretiva, cujo parágrafo 1º da letra “d” do ponto B do artigo 13º, obriga os Estados-Membros a isentar do imposto sobre o valor agregado, entre outros, “a concessão e a negociação de créditos”. Já fazia parte da legislação nacional desde 1º de janeiro de 1979.⁶¹

Conforme restou claro nos autos principais, Ursula Becker informou ao Finanzamt o montante do seu volume de negócios e dos impostos suportados, invocando a seu favor a isenção prevista no parágrafo n.º 1, letra “d” do ponto B do artigo 13 da Diretiva. Consequentemente, declarou cada vez um montante de “0” no que respeita ao montante do imposto devido e a dedução de impostos suportados.⁶²

A fim de resolver esse litígio, o Finanzgericht levantou ao Tribunal de Justiça a seguinte questão: “A disposição relativa a isenção do imposto sobre o volume de negócios para as operações de negociação de créditos, prevista no parágrafo n.º 1 da letra “d”, ponto B do artigo 13º do Título X, da Sexta Diretiva do Conselho de 17 de maio de 1977, em matéria de harmonização das legislações dos Estados-Membros, relativas aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor agregado: base imponible uniforme (77/388/CEE), é diretamente aplicável na República Federal da Alemanha desde 1º de janeiro de 1979”⁶³

Em contrapartida, o Finanzamt e o governo da República Federal da Alemanha apresentaram um conjunto de argumentos para tentar demonstrar que a disposição controversa não poderia ser invocada durante o período, ou seja, o exercício de 1979, em que as disposições de execução pertinentes, ainda, não tinham entrado em vigor na República Federal da Alemanha. A mesma posição foi defendida pela República Francesa.⁶⁴

O Finanzamt, o governo da República Federal da Alemanha e o governo da República Francesa não questionaram se as disposições contidas nas diretivas poderiam ser invocadas em determinadas circunstâncias particulares, como

⁶¹ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 4.

⁶² Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 5.

⁶³ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 9.

⁶⁴ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 11.

mostrado pela jurisprudência dessa Corte, mas afirmaram que não era possível reconhecer esse efeito à disposição em causa no processo principal.⁶⁵

Em qualquer caso, e essa opinião é compartilhada pelo governo da República Federal da Alemanha, não pode ser reconhecido qualquer efeito direto às disposições do artigo 13, dada a margem de apreciação dos poderes e opções que envolvem este artigo.⁶⁶

O Finanzamt, apoiado pelo governo da República Federal da Alemanha, também observa a coerência do sistema tributário previsto pela diretiva e, mais concretamente, os problemas resultantes da concatenação de tributos, característica do imposto sobre o valor agregado. O Finanzamt considerou não ser possível isolar de seu contexto uma isenção, como a do parágrafo n.º 1, letra “d” do ponto B do artigo 13º, sem perturbar o conjunto do mecanismo do sistema fiscal de referência.⁶⁷

O Tribunal de Justiça citou o acórdão de 06 de maio de 1980, Comissão/Bélgica, 102/79, Rec. p. 1473, quando foi afirmado que, se a diretiva for executada corretamente, seus efeitos atingirão os particulares, por meio das medidas de aplicação adotadas pelo Estado-Membro em causa (acórdão de 06 de maio de 1980, Comissão/Bélgica, 102/79,- Rec. p. 1473).⁶⁸

O Tribunal de Justiça afirmou que, no caso de Ursula Becker, são suscitados problemas concretos de um Estado-Membro, que não implementou corretamente uma diretiva e, ainda, de disposições de uma diretiva que não são executadas no final do prazo fixado para a execução.⁶⁹

Segundo o Tribunal, seria incompatível com o efeito vinculante que o artigo 189 (atual 288) reconhece às diretivas, excluir, em princípio, que as obrigações impostas por elas possam ser invocadas pelas pessoas afetadas.⁷⁰

⁶⁵ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 12.

⁶⁶ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 14.

⁶⁷ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 15.

⁶⁸ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 19.

⁶⁹ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 20.

⁷⁰ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 22.

O Estado-Membro que não tenha adotado, dentro do prazo prescrito, as medidas de execução impostas por uma diretiva, não pode invocar, frente aos particulares, a sua própria incapacidade de cumprir as obrigações que isso implica.⁷¹

Dessa maneira, em todos os casos em que as disposições de uma diretiva parecem ser, do ponto de vista do seu conteúdo, incondicionais e suficientemente precisas, tais disposições, se não forem adotadas no prazo prescrito medidas de aplicação, podem ser invocadas contra qualquer disposição nacional que seja incompatível com a diretiva ou na medida em definam direitos que os particulares possam alegar contra o Estado.⁷²

Não se pode invocar o caráter geral da diretiva em causa ou a critério que deixa, de outro lado, aos Estados-Membros, para negar qualquer efeito às disposições que, dado o seu objeto, possam ser invocadas precedentemente perante os tribunais, mesmo que a diretiva não tenha sido implementada como um todo.⁷³

Consequentemente, a resposta para a questão levantada é de que a disposição relativa a isenção do imposto sobre o volume de negócios para as operações de negociação de créditos, como previsto no parágrafo n.º 1, letra “d” do ponto B, do artigo 13.º da Sexta Diretiva do Conselho, de 17 de Maio de 1977, em matéria de harmonização das legislações dos Estados-Membros, relativas aos impostos sobre o volume de negócios de negócios – Sistema comum de impostos sobre o valor agregado: base impositiva uniforme, poderia ser invocada a partir de 1.º de janeiro de 1979, no caso de não cumprimento dessa diretiva, por um agente de negociação de créditos, quando ele houver se absterido de passar adiante o imposto para as pessoas que o seguem na cadeia de fornecimento, e o Estado não pode alegar, contra ele, que não conseguiu transpor a diretiva.⁷⁴

O caso Brinkmann, que a partir daqui será abordado, é um dos mais controversos do ponto de vista doutrinário a respeito das técnicas empregadas pelo

⁷¹ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 24.

⁷² Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 25.

⁷³ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 30.

⁷⁴ Becker: Caso 8/81, Ursula Becker v Finanzamt Muenster-Innenstadt [1982], EUECJ R-8/81, ponto 49.

Tribunal de Justiça em sua decisão e também de quais técnicas poderiam ter sido aplicadas. Portanto, faz-se interessante analisá-lo.

Se uma disposição de diretiva não tem efeito direto, às vezes pode ter a sua legalidade testada. Os dispositivos da diretiva que podem ter a sua legalidade testada são caracterizados pelo fato de que eles não concedem direitos concretos mínimos para a parte envolvida. Se o direito nacional está em conflito com tal disposição, não é possível aplicar o efeito de “substituição”, na medida em que um indivíduo não pode invocar direitos específicos em uma diretiva que não tem efeito direto. O conflito da legislação nacional com a legislação unional só pode ser removido pelo efeito de exclusão ou por uma interpretação em conformidade com o direito unional. (PISTONE, 2009: 63).

Para Pistone, a decisão em Brinkmann é um exemplo de um caso em que foi utilizada a revisão de legalidade e, portanto, onde o efeito de substituição não pode ser aplicado, mas onde era possível resolver o caso aplicando o efeito de exclusão ou uma interpretação em conformidade com o direito unional. (PISTONE, 2009: 63). Portanto, será feita aqui uma narração de tal caso importante.

Por decisão de 5 de outubro de 1998, que deu entrada no Tribunal de Justiça, em 12 de outubro de 1998, o Finanzgericht Düsseldorf submeteu, nos termos do antigo artigo 177 do Tratado CE (atual artigo 267 TFUE), uma questão prejudicial sobre a interpretação da Diretiva 92/80/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, relativa à aproximação dos impostos sobre os tabacos manufacturados que não sejam cigarros. (JO L 316, p. 10, a seguir «diretiva»)."75

Essa questão foi suscitada no quadro de um litígio que opõe a Brinkmann Tabakfabriken GmbH (a seguir «Brinkmann») ao Hauptzollamt Bielefeld (serviço de alfândega principal de Bielefeld, a seguir «Hauptzollamt») quanto à recusa deste em determinar o imposto sobre os tabacos, calculado com fundamento no artigo 4, n 1, ponto 2, da Tabaksteuergesetz (lei relativa aos impostos sobre os tabacos, BGBl. 1992 I, p. 2150), na sua versão em vigor, de 1 de janeiro de 1993 a 31 de maio de 1998 (a seguir «TabStG»), sem aplicar a imposição mínima prevista por essa disposição, em consideração do artigo 3, n. 1, da diretiva."76

⁷⁵ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 1.

⁷⁶ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 2.

O artigo 6, n. 1, da diretiva prevê que “Os Estados-Membros porão em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas para dar cumprimento à presente diretiva, o mais tardar, em 31 de dezembro de 1992.”⁷⁷.

Fez sempre acompanhar essas declarações fiscais de reclamações, pedindo que o Hauptzollamt determinasse o imposto sobre os tabacos, calculado com fundamento no § 4, n. 1, segundo parágrafo, da TabStG, sem aplicar a imposição mínima de 3,1 Pf (0,031 DM), e isso em consideração do disposto no artigo 3, n. 1, da diretiva⁷⁸.

Tanto no quadro do processo pré-contencioso como perante o Finanzgericht, a Brinkmann sustentou que o § 4, n. 1, segundo parágrafo, da TabStG transpunha de forma incorreta a diretiva, já que esta não previa imposição mínima como elemento de tributação suplementar. Além disso, sendo o artigo 3 da diretiva incondicional, quanto ao seu conteúdo, e estando também redigido de forma suficientemente precisa, produz efeito direto. Por isso, o Hauptzollamt devia proceder à liquidação do imposto sobre os tabacos em relação às cigarrilhas, em aplicação do disposto no artigo 3, n. 1, da diretiva, sem fixar imposto mínimo⁷⁹.

Em contrapartida, o Hauptzollamt alegou que, mesmo que seja exato que a diretiva não prevê taxa nacional mínima de tributação para os charutos e as cigarrilhas, não decorre, necessariamente, desse ponto, que o legislador nacional tenha transposto a diretiva de forma incorreta. Se é verdade, segundo o Hauptzollamt, que a tabela fiscal fixada pelo § 4, n. 1, segundo parágrafo, da TabStG não está em inteira conformidade com a estrutura da diretiva, ela não tem qualquer incidência significativa para os sujeitos passivos dos impostos sobre os tabacos (a seguir «sujeitos passivos»). O conteúdo da diretiva deixa a cada Estado-Membro uma certa margem de manobra para regular questões individuais, e o § 4, n. 1, segundo parágrafo, da TabStG inscreve-se nesse quadro⁸⁰.

⁷⁷ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 7.

⁷⁸ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 10.

⁷⁹ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 12.

⁸⁰ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 13.

Finalmente, o Finanzgericht entende que a diretiva não tem efeito direto, na medida em que o seu artigo 3, n. 1, prevê várias possibilidades de tributação dos charutos e das cigarrilhas⁸¹.

A questão submetida deve ser compreendida como comportando duas partes, a primeira das quais incide sobre a interpretação do artigo 3, n. 1, da diretiva e a segunda sobre o eventual reconhecimento de efeito direto a essa disposição⁸².

Uma técnica, como a escolhida pelo legislador alemão, distingue-se claramente de um imposto especial misto sobre o consumo previsto no artigo 3, n. 1, da diretiva e constitui, por isso, uma fórmula de tributação não prevista por este.⁸³

Deve-se acrescentar que a circunstância de a fórmula de tributação escolhida pelo legislador alemão não acarretar inconvenientes, consideráveis, para os sujeitos passivos, como sublinha o órgão jurisdicional nacional, não tem qualquer incidência sobre a interpretação do artigo 3, n. 1, da diretiva feita nos pontos 25 a 27 do acórdão⁸⁴.

Nessas condições, deve responder-se à primeira parte da questão prejudicial que o artigo 3, n. 1, da diretiva, deve ser interpretado no sentido de que se opõe à cobrança sobre os charutos ou cigarrilhas de um imposto calculado ad valorem, que não pode ser inferior a um montante mínimo⁸⁵.

A regulação alemã desviou da diretiva, no entanto. O imposto especial de tabaco foi cobrado sobre um percentual do preço, mas com um montante mínimo por elemento. O Tribunal de Justiça considerou que a diretiva não permitia uma regulação como a alemã. Depois disso, o órgão jurisdicional de reenvio perguntou quais foram as consequências de tal violação. O Tribunal de Justiça reformulou a pergunta do órgão jurisdicional de reenvio e sustentou (PISTONE, 2009: 63) que, pela segunda parte da sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio perguntava, em substância, se o artigo 3, n. 1, da diretiva confere ao sujeito passivo o direito de

⁸¹ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 19.

⁸² Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 21.

⁸³ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 27.

⁸⁴ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 28.

⁸⁵ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 29.

invocá-lo perante um órgão jurisdicional nacional, com vista a afastar a aplicação, em relação a ele, apenas do elemento da fórmula pela qual foi tributado, que considera contrário à diretiva, tal como o direito mínimo específico aplicado na Alemanha aos charutos e cigarrilhas e, portanto, o direito a ser tributado em conformidade com a diretiva⁸⁶.

Essa reformulação fez com que a pergunta a ser respondida fosse se, à luz dessa incompatibilidade, o contribuinte pudesse ser tributado ao abrigo da diretiva e se, portanto, o efeito de “substituição” do direito unional tinha de ser aplicado. O advogado-geral Mischo assumiu a posição de que o art. 3 (1) não tinha efeito direto, especificamente, porque não era possível extrapolar um direito mínimo (o objetivo da diretiva era a implementação de um imposto mínimo, mas nenhum imposto máximo poderia ser estabelecido). O Tribunal de Justiça, no entanto, referiu-se à jurisprudência sobre a revisão da legalidade. Aqui, o Tribunal de Justiça parece ter confirmado que a diretiva não confere direitos específicos ao contribuinte, mas que o tribunal nacional pode examinar se a legislação nacional manteve-se dentro dos limites estabelecidos pelo direito unional (PISTONE, 2009: 63). O Tribunal de Justiça decidiu que, segundo a sua jurisprudência, seria incompatível com o efeito vinculativo que o artigo 189, do Tratado CE (atual artigo 288 do TFUE), reconhece à diretiva excluir, em princípio, que a obrigação que ela impõe possa ser invocada pelas pessoas interessadas. Especialmente nos casos em que as autoridades unionais tenham, por meio de diretiva, obrigado os Estados-Membros a adotar determinado comportamento, o efeito útil desse ato seria enfraquecido se os particulares fossem impedidos de invocá-la em juízo e os órgãos jurisdicionais nacionais impedidos de tomá-la em consideração, como elemento do direito unional para verificar se, no exercício da faculdade que lhe é reservada quanto à forma e aos meios para a aplicação da diretiva, o legislador nacional permaneceria dentro dos limites da margem de apreciação traçada pela diretiva.⁸⁷

Posteriormente, o Tribunal de Justiça considerou que o contribuinte poderá invocar a diretiva de imposto do tabaco, “com vista a afastar a aplicação, em relação a ele, dessa fórmula [alemã] de tributação, que se situa para além da margem de apreciação deixada ao legislador nacional” (ponto 33). Aqui, o Tribunal de Justiça

⁸⁶ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 30.

⁸⁷ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 32.

sublinha, claramente, que a aplicação da fórmula alemã pode ser impedida com base na diretiva e que, portanto, o efeito de “exclusão” pode ser aplicado. No entanto, o Tribunal de Justiça vai ainda mais longe, porque Brinkmann (e a Comissão) tomou um ponto de vista diferente. Eles tinham discutido, especificamente, que a taxa mínima não teria sido permitida com base na diretiva e, portanto, o imposto sobre os produtos mais baratos também teria de ser cobrado, com base no método *ad valorem*. Esse ponto de vista (que era de fato mais desvantajoso para Brinkmann do que nenhuma tributação) foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça (PISTONE, 2009: 63).

De acordo com o Tribunal de Justiça, não é a taxa mínima específica, como tal, que está em conflito com a diretiva, mas “o conjunto da fórmula de tributação escolhida pelo legislador alemão (...) se situa para além da margem de apreciação deixada pelo artigo 3, n. 1, da diretiva” (PISTONE, 2009: 63).

Além disso, o Tribunal de Justiça também decidiu que a fórmula *ad valorem* apenas corresponde a uma das opções previstas pela diretiva e esta não poderá, portanto, ser interpretada no sentido de que impõe ao juiz nacional que se substitua ao legislador nacional, o qual tem competência exclusiva para escolher a fórmula de tributação que considera adequada, no quadro definido no artigo 3, n. 1, da diretiva. Segue-se que esta disposição não confere aos sujeitos passivos, num caso como o do processo principal, o direito de a invocar perante um órgão jurisdicional nacional, com vista a afastar a aplicação, em relação a eles, somente do direito mínimo específico e, portanto, o direito a que lhes seja cobrado unicamente um imposto *ad valorem*⁸⁸.

Tendo em conta o conjunto das considerações que precedem, há que responder à segunda parte da questão prejudicial que o artigo 3, n. 1, da diretiva não confere a um sujeito passivo de um imposto sobre os charutos ou cigarrilhas calculado *ad valorem*, que não pode ser inferior a um montante mínimo, o direito de o invocar perante um órgão jurisdicional nacional com vista a afastar a aplicação, em relação a ele, apenas do elemento da fórmula de tributação relativo à imposição do direito mínimo específico e, portanto, o direito a que lhe seja cobrado unicamente um imposto *ad valorem*⁸⁹.

⁸⁸ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, pontos 38-39.

⁸⁹ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 41.

Concluiu o Tribunal de Justiça que o órgão jurisdicional nacional, quando aplica disposições do direito nacional, anteriores ou posteriores, a uma diretiva, é obrigado a interpretá-las, em toda a medida do possível, à luz do texto e da finalidade da diretiva⁹⁰.

A diretiva não deu ao contribuinte um direito específico, com base na qual o efeito de “substituição” poderia ser aplicado. Depois disso, o tribunal ressaltou, no entanto, que o órgão jurisdicional nacional, na interpretação do direito nacional, em conformidade com a diretiva, “deve fazê-lo, em toda a medida do possível, à luz do texto e da finalidade da diretiva”. Em outras palavras, o efeito de substituição não é possível, mas uma interpretação em conformidade com a legislação nacional é, no entanto. Porém, a questão é quais seriam as consequências jurídicas se os limites de uma interpretação em conformidade com a diretiva tivessem sido alcançados (e, no caso Brinkmann, isso pode de fato ter ocorrido). Alguns autores são da opinião de que Brinkmann não poderia invocar a diretiva. Isso não parece ser correto, no entanto. O órgão jurisdicional nacional tem apenas uma possibilidade restante – aplicar o efeito de exclusão e invocar a diretiva para impedir a aplicação da fórmula (alemã) de tributação, que ultrapassou a margem de discricionariedade permitida ao legislador nacional, como o próprio Tribunal de Justiça sustentou no ponto 33 da decisão. Esse aspecto dessa decisão parece, no entanto, ter sido ignorado pelos comentaristas porque o próprio Tribunal de Justiça, ao reformular a questão, prestou atenção ao efeito de substituição em específico. (PISTONE, 2009: 63).

A decisão Brinkmann, por isso, mostra claramente que a determinação das consequências jurídicas corretas que decorrem de uma transposição nacional, feita de forma equivocada, não é uma tarefa simples e, muitas vezes, podem ser aplicadas diversas técnicas para resolver um determinado caso, alcançando um mesmo resultado (PISTONE, 2009: 63). Por outro lado, a possibilidade de aplicar diversas técnicas para resolver um determinado caso, pode pôr em xeque a segurança jurídica e a previsibilidade das decisões.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como visto na primeira parte, o Tribunal de Justiça criou uma série de técnicas para permitir a atribuição de efeitos diretos às diretivas, em algumas

⁹⁰ Brinkmann: Caso C-319/96, Brinkmann Tabakfabriken GmbH contra Skatteministeriet [1998], Colectânea da Jurisprudência 1998 página I-05255, ponto 41.

determinadas situações, que devem ser consideradas excepcionais. Porém, muito ainda é discutido sobre a possibilidade de ser atribuído a elas efeitos diretos horizontais de maneira ordinária, e não apenas excepcional.

Contudo, mantido o atual estado de coisas, a tendência é que os debates continuem, pois, as doutrinas que existem, considerando tanto as que são aplicadas quanto as que não são, são apenas construções teóricas sob normas jurídicas que cedem um amplo espaço para isso.

A visão geral que se estabelece é de que enquanto não houver uma reforma legislativa, dificilmente o problema será solucionado.

Na atual situação, fica parecendo mais correta a manutenção do uso das técnicas, demonstradas no presente trabalho. E entende-se, também, que as diretivas devam passar a produzir efeitos diretos horizontais somente após ter escoado o prazo determinado para sua implementação, pois quando é baixada uma diretiva, ela possui um prazo para tanto, e ser implementada antes de tal prazo *também* é uma discricionariedade do Estado membro. E, após isso, considerando que a proporcionalidade é um princípio reconhecido pela EU. (GYDAL, 1996: 24), entende-se que poderá ser revisada a discricionariedade utilizada pelo Estado membro na implementação da diretiva.

Isso garantirá uma maior efetividade ao sistema jurídico unional, algo muito importante para uma ordem democrática.

Mais do que isso seria tratar uma diretiva como se um regulamento fosse algo incompatível com as características do instrumento. Seria o caso de baixar de um regulamento, caso o instrumento devesse possuir aplicação direta e efeitos diretos horizontais e, caso não se consiga a aprovação do regulamento, não se pode simplesmente aprovar uma diretiva com as mesmas características de um regulamento (e aqui falamos também das diretivas editadas pela UE que são muito semelhantes em sua forma a regulamentos, sendo elas muito extensas e muito detalhadas) como “Plano B”.

Tal conduta evidenciaria apenas uma tentativa de burlar a ordem democrática, estabelecida na União Europeia, o que pode levar a caminhos indesejáveis.

No caso do Direito Tributário Unional, o exemplo mais significativo da doutrina do efeito direto das diretivas ainda é a decisão do Tribunal de Justiça de 19 de janeiro de 1982, caso 8/81, Ursula Becker, em que o Tribunal deliberou sobre a

questão prejudicial solicitada pelo Finanzaericht de Münster, que questionava se as disposições da diretiva não transposta - especificamente, o artigo 13 (B), (d), da Sexta Diretiva IVA - seriam capazes de gerar direitos individuais que poderiam ser invocados contra o Estado.

Foi visto também, neste trabalho, o caso tributário Brinkmann, um dos mais controversos do ponto de vista doutrinário, a respeito das técnicas empregadas pelo Tribunal de Justiça em sua decisão e também de quais técnicas poderiam ter sido aplicadas.

Foi visto, dentro dos casos analisados, que, se uma disposição de diretiva não tem efeito direto, às vezes pode ter a sua legalidade testada. Os dispositivos da diretiva que podem ter a sua legalidade testada são caracterizados pelo fato de que eles não concedem direitos concretos mínimos para a parte envolvida. Se o direito nacional está em conflito com tal disposição, não é possível aplicar o efeito de “substituição”, na medida em que um indivíduo não pode invocar direitos específicos em uma diretiva que não tem efeito direto. O conflito da legislação nacional com a legislação unional só pode ser removido pelo efeito de exclusão ou por uma interpretação em conformidade com o direito unional.

A decisão em Brinkmann é um exemplo de um caso em que foi utilizada a revisão de legalidade e, portanto, onde o efeito de substituição não pode ser aplicado, mas onde era possível resolver o caso aplicando o efeito de exclusão ou uma interpretação em conformidade com o direito unional.

A decisão Brinkmann, por isso, mostra claramente que a determinação das consequências jurídicas corretas, que decorrem de uma transposição nacional, feita de forma equivocada, não é uma tarefa simples e, muitas vezes, podem ser aplicadas diversas técnicas para resolver um determinado caso, alcançando um mesmo resultado. Por outro lado, a possibilidade de aplicar diversas técnicas para resolver um determinado caso pode pôr em xeque a segurança jurídica e a previsibilidade das decisões.

5 REFERÊNCIAS

AARNIO, Aulis. **Reason and Authority: a treatise on the dynamic paradigm of legal dogmatics**. Aldershot: Ashgate, 1997.

ADAMCZYK, Łukasz. The Sources of EU Law Relevant for Direct Taxation. In: LANG, Michael; PISTONE, Pasquale; SCHUCH, Josef; STARINGER, Claus (Editors). **Introduction to European Tax Law: direct taxation**. 2. ed. London: Spiramus Press, 2010.

- AMATUCCI, Andrea; GONZÁLEZ, Eusebio; TRZASKALIK, Christoph. **International Tax Law**. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2006.
- CABAK, Martin. **Actions for Judicial Review Brought Before the ECJ**. Position of Private Parties. Saarbrücken: Dr. Müller, 2008.
- CRAIG, Paul. The Hierarachy of Norms. In: TRIDIMAS, Takis; NEBBIA, Paolisa (Editors). **European Union Law for the Twenty-first Century: constitutional and public law external relations**. Portland: Hart Publishing, 2004.
- DASHWOOD, Alan. Community Decision-Making After Amsterdam. In: DASHWOOD, Alan; WARD, Angela (Editors). **The Cambridge Yearbook of European Legal Studies**. v. 1. Oxford: Hart Publishing, 1998.
- GORDON, Richard. **EC Law In Judicial Review**. New York: Oxford, 2007.
- GYDAL, Cecilia. **The Principle of Proportionality**. Stockholm: Juristförlaget, 1996.
- HARLOW, Carol. A Community of Interests? Making the Most of European Law. **The Modern Law Review**, v. 55, i. 3, May 1992, pp. 331-350.
- JAEGER JUNIOR, Augusto. **A Liberdade de Concorrência na União Européia e no Mercosul**. São Paulo: LTr, 2006.
- JONES, Alison; SMITH, Brenda. **EC Competition Law: text, cases and materials**. 3. ed. New York: Oxford, 2007.
- LENAERTS, Koenraad; CORTHOUT, Tim. Of Birds and Hedges: the role of primacy in invoking norms of EU law. **European Law Review**, v. 31, 2006, pp. 287-315.
- LONGO, Andrew. **Constitutionalising Europe: processes and practices**. Aldershot: Ashgate Publishing, 2006.
- PISTONE, Pasquale. **Legal Remedies in European Tax Law**. Amsterdam: IBFD, 2009.
- PRECHAL, Sacha. **Directives in EC Law**. 2. ed. Oxford: Oxford, 2006.
- RYAN, Bernard. The Private Enforcement of European Union Labour Laws. In: KILPATRICK, Claire; NOVITZ, Tonia; SKIDMORE, Paul (Editors). **The Future of Remedies in Europe**. Portland: Hart, 2001, pp. 141-163.
- SENDEN, Linda. **Soft Law in European Community Law**. Oxford: Hart Publishing, 2004.
- SMITH, Christopher J. M. **Direct Effect of European Law and the Regulation of Dangerous Substances**. London: Taylor & Francis, 1995.
- STEINER, Jo; WOODS, Lorna; TWIGG-FLESNER, Christian. **EU Law**. 9 ed. New York: Oxford, 2006.
- TIMMERMANS, Christiaan W. A. Directives: their effect within the national legal systems. **Common Market Law Review**, v. 16, 1979, pp. 533-555.
- TRIDIMAS, Takis. Black, White and Shades of Grey: horizontality of directives revisited. **Yearbook of European Law**, v. 21, 2002, pp. 327-354.
- WARD, Angela. **Judicial Review and the Rights of Private Parties in EU Law**. 2. ed. New York: Oxford, 2007.
- WEATHERILL, Stephen. **Cases and Materials on EU Law**. 7 ed. New York: Oxford, 2005.
- WENNERAS, Pal. **The Enforcement of EC Environmental Law**. Oxford: Oxford, 2007.