
COMISSÃO PARA A REFORMA DA
FISCALIDADE VERDE

**PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA REFORMA
DA FISCALIDADE VERDE**

Relatório Preliminar

30 de Março de 2014

COMISSÃO PARA A REFORMA DA FISCALIDADE VERDE

Jorge Vasconcelos (Presidente)

Afonso Arnaldo

António Brigas Afonso

Carlos Lobo

Catarina Roseta Palma

Cláudia Dias Soares

Fernando Araújo

João Silva Lopes

Mafalda Alves

Rui Ferreira dos Santos

Assessoria Técnica

Paulo Sena Esteves

Tito Rendas

AGRADECIMENTOS

A Comissão não pode deixar de expressar a sua gratidão a todos aqueles – e foram muitos – que com ela graciosamente partilharam a sua sabedoria e experiência. Além do agradecimento às entidades mencionadas no Anexo VI do presente relatório, gostaríamos de manifestar um particular apreço aos Professores Eduardo de Oliveira Fernandes, Júlia Seixas, Luís Veiga da Cunha e Paulo Ferrão pela forma como pacientemente ilustraram o estado da arte em vários ramos da ciência e ainda à Dra. Ana Cristina Ramos, à Dr.^a Ana Duarte Almeida, ao Eng.^o Carlos Pimenta, ao Eng.^o Jaime Melo Baptista, Presidente da ERSAR, ao Dr. João Capella Ramos, ao Professor João Leão, Diretor do Gabinete de Estratégia e Estudos do Ministério da Economia, ao Dr. João Taborda da Gama, ao Dr. José Carlos Pereira, ao Dr. Luís Barata, à Eng.^a Patrícia Fortes, ao Dr. Nuno Lacasta, Presidente da APA, e à sua equipa – a Dr.^a Ana Maria Dias, a Eng.^a Ana Paula Rodrigues, o Professor António Alvarenga e o Dr. Pedro Mendes.

PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA REFORMA DA FISCALIDADE VERDE

Tendo em conta o mandato desta Comissão e as condicionantes identificadas no presente Relatório, apresentam-se de seguida as linhas gerais que presidirão à elaboração da proposta de reforma da fiscalidade verde a apresentar até 30 de Junho de 2014:

1. A fiscalidade verde deverá funcionar como um estímulo à inovação e ao desenvolvimento sustentável contribuindo para conciliar a proteção do ambiente e o crescimento económico (“Crescimento Verde”).
2. O conceito de neutralidade fiscal, subjacente à reforma da fiscalidade verde, aplica-se ao sistema fiscal numa perspetiva global.
3. A reforma da fiscalidade verde deverá estar alinhada com os princípios gerais e com os objectivos que regem a política de ambiente, designadamente os identificados nas normas e orientações nacionais e da União Europeia.
4. A reforma da fiscalidade verde deverá contribuir para alcançar as metas de ambiente e energia constantes dos planos nacionais e dos compromissos assumidos por Portugal a nível europeu, designadamente os objectivos de conservação da biodiversidade da União Europeia para 2020.
5. Os tributos ambientais têm como função contribuir para incentivar comportamentos que promovam as boas práticas ambientais de atores públicos e privados e responsabilizar as atividades causadoras de danos ambientais.
6. A correção de incentivos desadequados deverá constituir a primeira preocupação da reforma da fiscalidade verde.
7. A reforma da fiscalidade verde deverá proporcionar incentivos à eficiência na utilização dos recursos, contribuindo para rentabilizar e preservar o capital natural e promovendo uma utilização justa e sustentável do solo, do território e do espaço urbano.

8. A reforma da fiscalidade verde deverá introduzir sinais que facilitem a transição tendencial para uma economia de baixo carbono.
9. A reforma da fiscalidade verde deverá ter em conta a existência de outros instrumentos económicos e financeiros da política de ambiente, fomentando a sua harmonização, bem como os mecanismos de regulação aplicados em cada sector.
10. Na formulação da reforma da fiscalidade verde deverá ser promovido o alargamento da base tributável ambiental, numa ótica de justa repartição dos encargos.
11. A partilha das contribuições sectoriais e locais deverá ser reequilibrada numa perspectiva de eficiência e equidade, tanto na definição da incidência dos tributos como no momento da aplicação das receitas.
12. A reforma da fiscalidade verde pressupõe a adequada avaliação prévia de impactos ambientais, económicos, orçamentais e sociais, numa perspectiva transparente e participativa, e deverá propor a introdução de mecanismos de monitorização e controlo das medidas propostas.

PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA REFORMA DA FISCALIDADE VERDE

ÍNDICE

Índice de Figuras.....	13
Índice de Tabelas	17
Lista de Abreviaturas e Siglas.....	19
1. INTRODUÇÃO.....	23
1.1. Mandato da Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde	23
1.2. Objectivos do trabalho	24
1.3. Metodologia adoptada.....	24
1.4. Estrutura do relatório preliminar.....	26
2. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS SOBRE FISCALIDADE VERDE	29
2.1. Noções gerais de economia do ambiente	29
2.2. Evolução da política ambiental.....	32
2.3. Conceitos gerais de fiscalidade.....	38
2.4. A recepção das preocupações ecológicas no ordenamento jurídico fiscal	52
2.4.1. O enquadramento teórico da utilização de instrumentos fiscais em conexão com problemas ambientais.....	53
2.4.2. As orientações fornecidas pela teoria para a configuração dos instrumentos	64
2.4.3. A evolução conceptual da ideia de tributação ambiental.....	66
2.5. Política ambiental e economia verde	70
3. ENQUADRAMENTO LEGAL EUROPEU E INTERNACIONAL.....	73
3.1. O quadro legal da União Europeia.....	73
3.1.1. Tratados	73
3.1.2. Direito derivado	82
3.2. Outros tratados e atos internacionais subscritos por Portugal	92

4. ORIENTAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DE ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS	95
4.1. Recomendações gerais	96
4.2. Recomendações a Portugal	101
5. O SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS HOJE	103
5.1. Estrutura e evolução do sistema fiscal	103
5.2. Estrutura e desenvolvimento da receita fiscal global.....	104
5.2.1. Em percentagem do PIB	104
5.2.2. Por classificação económica	105
5.2.3. Outras medidas passíveis de influenciar o comportamento da receita	108
5.2.4. <i>Benchmarking</i> europeu	117
5.3. IRS	120
5.4. IRC	127
5.5. IVA	141
5.6. IMI	150
5.7. IMT	155
5.8. Tributos relacionados com o ambiente	157
5.8.1. Imposto sobre Veículos (ISV)	158
5.8.2. Imposto Único de Circulação (IUC).....	172
5.8.3. Imposto Sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)	176
5.8.4. Imposto sobre produção de petróleo	190
5.8.5. Contribuição extraordinária sobre o sector energético	191
5.8.6. Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética	192
5.8.7. Taxa de Gestão de Resíduos	194
5.8.8. Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos	196
5.8.9. Taxa de Notificação de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos	197
5.8.10. Licenciamento da Gestão de Resíduos	198
5.8.11. Taxa de Recursos Hídricos	201
5.8.12. Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e Águas Residuais.....	208
5.8.13. Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano.....	209
5.8.14. Taxa SIRAPA	210
5.8.15. Taxas de gestão de sistemas de reciclagem	211

5.8.16. Taxa de exploração de instalações eléctricas.....	213
5.8.17. Taxa de recolha de cadáveres de animais mortos em explorações.....	215
5.8.18. Taxa de licenciamento anual de pesca.....	216
5.8.19. Taxa de licença de caça.....	217
5.8.20. Licenças de emissão de gases com efeito de estufa.....	217
5.9. Despesa fiscal.....	219
6. EXPERIÊNCIAS DE FISCALIDADE VERDE	225
6.1. Em Portugal	226
6.1.1. Impostos sobre o rendimento: IRS e IRC	226
6.1.2. Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA).....	227
6.1.3. Tributação da propriedade: IMI.....	227
6.1.4. Tributação automóvel: ISV e IUC.....	228
6.1.5. Tributação da energia: ISP.....	234
6.1.6. Tributação dos resíduos: TGR.....	237
6.1.7. Tributação da água: TRH.....	239
6.1.8. Transferências fiscais ecológicas.....	239
6.2. Outros países.....	243
6.2.1. Energia.....	244
6.2.2. Transportes e Mobilidade	249
6.2.3. Resíduos.....	268
6.2.4. Biodiversidade	274
7. BREVE CARACTERIZAÇÃO DAS PRINCIPAIS ÁREAS E SECTORES COM RELEVÂNCIA AMBIENTAL EM PORTUGAL	277
7.1. Introdução	277
7.2. A Lei de Bases do Ambiente	278
7.3. Áreas e sectores.....	281
7.3.1 Ar.....	281
7.3.2. Biodiversidade	284
7.3.3. Solo e subsolo.....	286
7.3.4. Alterações climáticas.....	288
7.3.5. Ruído.....	291
7.3.6. Energia.....	293

7.3.7. Transportes.....	302
7.3.8. Água.....	309
7.3.9. Resíduos.....	314
7.4. Fundos Públicos Associados.....	333
8. PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA REFORMA DA FISCALIDADE VERDE.....	337
8.1. Objectivos da Reforma	337
8.2. Condicionantes da Reforma.....	338
8.3. Ferramentas e informação disponível para análise do impacto das propostas.....	339
8.3.1. Introdução	339
8.3.2. Abordagem adoptada	340
8.3.3. Modelos	342
8.3.4. Conclusões.....	351
8.4. Linhas gerais da Reforma – orientações para a elaboração das propostas	355
Referências Bibliográficas.....	357
ANEXO I – Disposições com relevância ambiental / tributos relacionados com o ambiente no sistema fiscal português	369
ANEXO II – Áreas de relevância ambiental de cada tributo	390
ANEXO III – Receita fiscal das Administrações Públicas, na ótica da Contabilidade Nacional.....	392
ANEXO IV – Direito da União Europeia relevante para uma intervenção ambiental por via fiscal.....	393
ANEXO V – O sistema fiscal espanhol	411
ANEXO VI – Entidades externas que contribuíram para a primeira fase dos trabalhos da Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde.....	428

Índice de Figuras

<i>Figura 1 - Receita tributária das Administrações Públicas, em percentagem do PIB nominal</i>	104
<i>Figura 2 - Taxa de variação anual da receita fiscal das Administrações Públicas e do PIB a preços correntes</i>	105
<i>Figura 3 - Receita tributária das Administrações Públicas, por classificação económica:</i>	106
<i>Figura 4 - Receitas fiscais e parafiscais do sistema fiscal português. Grandes agregados (2012)</i>	107
<i>Figura 5 - Valor das regularizações voluntárias à matéria coletável (M€)</i>	112
<i>Figura 6 - Valor das regularizações voluntárias, por imposto (M€)</i>	112
<i>Figura 7 - Revisões administrativas – valores chave</i>	113
<i>Figura 8 - Sentido da decisão dos processos extintos</i>	113
<i>Figura 9 - Eficiência dos procedimentos de revisão administrativa</i>	114
<i>Figura 10 – Revisões Administrativas – Evolução do tempo médio de conclusão (em meses)</i>	115
<i>Figura 11 - Sentido da decisão judicial em 2012</i>	115
<i>Figura 12 - Peso relativo da receita de impostos diretos e indiretos face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, nos Estados-Membros da UE (2011)</i>	118
<i>Figura 13 - Evolução da receita do IRS e das respetivas taxas de tributação aplicáveis</i>	123
<i>Figura 14 - Evolução da receita do IRC e das respetivas taxas de tributação aplicáveis</i>	133
<i>Figura 15 - Evolução da receita do IVA e das respetivas taxas de tributação aplicáveis</i>	141
<i>Figura 16 - Evolução da receita do IMI</i>	152
<i>Figura 17 - Evolução da receita do IMT</i>	156
<i>Figura 18 - Evolução da receita do ISV, ISP e IUC</i>	157
<i>Figura 19 - Evolução das receitas fiscais do ISV</i>	172

<i>Figura 20 - Evolução da receita fiscal global do IUC e do ISV</i>	175
<i>Figura 21 - Evolução da receita fiscal do IUC e do ISV</i>	175
<i>Figura 22 - Evolução da receita fiscal do ISP e da Contribuição do Serviço Rodoviário (CSR)</i>	190
<i>Figura 23 - Evolução da receita fiscal da taxa sobre lâmpadas de baixa eficiência energética</i>	193
<i>Figura 24 - Evolução da receita fiscal da TGR</i>	195
<i>Figura 25 - Evolução da receita fiscal da taxa de regulação sobre serviços de resíduos</i>	197
<i>Figura 26 - Evolução da receita fiscal da taxa de notificação de movimentos transfronteiriços</i>	198
<i>Figura 27 - Evolução da receita da taxa de Licenciamento da Gestão de Resíduos</i>	201
<i>Figura 28 - Evolução das receitas cobradas por componente da TRH</i>	207
<i>Figura 29 - Evolução das receitas com a taxa de regulação sobre serviços de abastecimento de água e águas residuais</i>	209
<i>Figura 30 - Evolução das receitas com a taxa de controlo da qualidade da água</i>	210
<i>Figura 31 - Evolução das Receitas com a Taxa SIRAPA</i>	211
<i>Figura 32 - Evolução das receitas relativas às taxas de gestão de sistemas de reciclagem</i>	213
<i>Figura 33 - Evolução das receitas relativas à taxa de exploração de instalações eléctricas</i>	214
<i>Figura 34 - Evolução das receitas relativas à taxa de recolha de cadáveres de animais mortos em explorações</i>	215
<i>Figura 35 - Evolução das receitas relativas à taxa de licenciamento anual de pesca</i>	216
<i>Figura 36 - Evolução das receitas relativas à taxa de licença de caça</i>	217
<i>Figura 37 - Tipologia da despesa fiscal (2011 – 2014)</i>	221
<i>Figura 38 - Estrutura do modelo DPSIR</i>	278
<i>Figura 39 - Índice da qualidade do ar (2012)</i>	282
<i>Figura 40 - Exposição da população à poluição por partículas ($\mu\text{g}/\text{m}^3$)</i>	283
<i>Figura 41 - Exposição da população urbana à poluição por ozono ($\mu\text{g}/\text{m}^3$)</i>	284
<i>Figura 42 - Uso e ocupação do solo em Portugal Continental</i>	287

<i>Figura 43 – Evolução do PIB (em volume), do consumo de energia primária (CEP) e das emissões de GEE (1990=100)</i>	289
<i>Figura 44- -Emissões de GEE em 2011, por sector de atividade</i>	291
<i>Figura 45 – Proporção da população que declara sofrer com o ruído ambiente</i>	292
<i>Figura 46 – Eficiência energética</i>	294
<i>Figura 47– Consumo de energia final por sector</i>	295
<i>Figura 48 – Dependência energética</i>	295
<i>Figura 49 – Intensidade energética da economia</i>	296
<i>Figura 50 – Intensidade energética na indústria</i>	297
<i>Figura 51 – Intensidade energética nos transportes</i>	298
<i>Figura 52 – Eletricidade produzida a partir de fontes de energia renováveis</i>	299
<i>Figura 53 – Produção bruta de energia elétrica com base em fontes de energia renováveis</i>	299
<i>Figura 54 – Percentagem das energias renováveis no consumo final de energia</i>	300
<i>Figura 55 – Consumo de biocombustíveis e outros combustíveis renováveis no transporte rodoviário</i>	306
<i>Figura 56 – Distribuição modal do transporte de mercadorias</i>	307
<i>Figura 57 – Distribuição modal do transporte de mercadorias</i>	307
<i>Figura 58 – Distribuição modal do transporte de passageiros</i>	308
<i>Figura 59 – Intensidade da utilização dos recursos hídricos em países selecionados</i>	309
<i>Figura 60 – Produção e captação de resíduos urbanos em Portugal continental</i>	319
<i>Figura 61 - Estrutura do modelo GEM-E3_PT</i>	343
<i>Figura 62 - Estrutura do modelo TIMES</i>	346
<i>Figura 63 - Modelo MODEM 6C (diagrama simplificado)</i>	349

Índice de Tabelas

<i>Tabela 1 - Receitas fiscais e parafiscais do sistema fiscal português. Tributos relacionados com o ambiente (2012)</i>	107
<i>Tabela 2 - Objetivos para 2011</i>	111
<i>Tabela 3 - Peso relativo da receita do IRS, IRC e IVA face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, e posicionamento relativo dos Estados-Membros da EU (2011)</i>	119
<i>Tabela 4 - IRS – Desagregação por Rendimento Colectável Anual</i>	122
<i>Tabela 5 - IRC – Desagregação por Volume de Negócios Anual (2012)</i>	134
<i>Tabela 6 – Isenções do ISP. Tabela de correspondência CIEC / DTE</i>	178
<i>Tabela 7 - Taxas do ISP em vigor desde 1/01/2013</i>	189
<i>Tabela 8 - Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética</i>	192
<i>Tabela 9 - Taxas de Gestão de Resíduos</i>	195
<i>Tabela 10 - Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos ($T_{Reg} = V_{fixo} + V_{variável}$)</i>	196
<i>Tabela 11 - Taxa de notificação de movimentos transfronteiriços de resíduos</i>	198
<i>Tabela 12 - Taxas de licenciamento da gestão de resíduos</i>	200
<i>Tabela 13 - Componentes da TRH</i>	202
<i>Tabela 14 - Valores unitários das várias componentes da TRH (2014)</i>	204
<i>Tabela 15 - Reduções TRH (2009 – 2010)</i>	206
<i>Tabela 16 – Evolução da taxa de regulação sobre serviços de abastecimento de água e águas residuais ($T_{Reg}=V_{fixo} + V_{variável}$)</i>	208
<i>Tabela 17 - Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano ($TQA = V_{base.m3}$)</i>	210
<i>Tabela 18 - Evolução das receitas relativas às taxas de gestão de sistemas de reciclagem</i>	213
<i>Tabela 19 - Evolução da despesa fiscal</i>	220
<i>Tabela 20 - Despesa fiscal de cariz ambiental. Valores agregados</i>	221
<i>Tabela 21 – Receitas e despesas (fiscais e parafiscais) associadas aos fatores ambientais do sistema fiscal português (2012)</i>	222
<i>Tabela 22 – Despesa fiscal em sede de ISP, por função</i>	223

<i>Tabela 23 – Despesa fiscal em sede de ISV, por função</i>	224
<i>Tabela 24 – Fundo de Equilíbrio Financeiro (total Portugal)</i>	242
<i>Tabela 25 – Fundo Geral Municipal (total Portugal)</i>	242
<i>Tabela 26 – Principais dificuldades na avaliação do estado dos recursos hídricos</i>	311
<i>Tabela 27 – Indicadores POSEUR</i>	321
<i>Tabela 28 – Resumo das percentagens por fluxo específico de resíduos (2012)</i>	322
<i>Tabela 29 – Resumo das percentagens obtidas para resíduos de equipamentos elétricos e eletrónicos</i>	323

Lista de Abreviaturas e Siglas

- AEA** – Agência Europeia do Ambiente
- AIE** – Agência Internacional de Energia
- ALS** – *Area Licensing Scheme*
- APA** – Agência Portuguesa do Ambiente
- Art.** – Artigo
- AT** – Autoridade Tributária e Aduaneira
- BEI** – Banco Europeu de Investimento
- CAC** – Código Aduaneiro Comunitário
- CELE** – Comércio Europeu de Licenças de Emissão
- Cfr.** – Confrontar
- CIEC** – Código dos Impostos Especiais de Consumo
- CIRVER** – Centros integrados de recuperação, valorização e eliminação de resíduos perigosos
- CISV** – Código do Imposto sobre Veículos
- CIUC** – Código do Imposto Único de Circulação
- CO2** – Dióxido de carbono
- CRP** – Constituição da República Portuguesa
- CSR** – Contribuição de Serviço Rodoviário
- DAV** – Declaração Aduaneira de Veículo
- DGEG** – Direção-Geral de Energia e Geologia
- DGO** – Direção-Geral do Orçamento
- DIC** – Declaração de Introdução no Consumo
- DPP** – Departamento de Prospectiva e Planeamento
- DPSIR** – Driving forces-Pressure-State-Impact-Response
- DTE** – Diretiva da Tributação da Energia

DU – Documento Único

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

EBITDA – Lucro antes de juros, impostos, depreciações e amortizações

EPI – *Environmental Policy Index*

ERSAR – Entidade Reguladora dos Serviços de Água e Resíduos

FIA – Fundo de Intervenção Ambiental

FPC – Fundo Português de Carbono

FPRH – Fundo de Proteção dos Recursos Hídricos

GEE – Gases com Efeito de Estufa

GPEARI – Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais

GPL – Gases de petróleo liquefeitos

IEC – Imposto Especial de Consumo

IHRU – Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

IMTT – Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I.P.

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

ISP – Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

ISV – Imposto sobre Veículos

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LFL – Lei das Finanças Locais

LGT – Lei Geral Tributária

N.º – Número

NOx – Óxidos de azoto

NRAU – Novo Regime do Arrendamento Urbano

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

OE – Orçamento do Estado

ONU – Organização das Nações Unidas

PAEF – Programa de ajustamento económico e financeiro

PAYT – *Pay-as-you-throw*

PEAASAR – Plano Estratégico de Abastecimento de Águas e Saneamento de Águas Residuais

PECFEFA – Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasões Fiscais e Aduaneiras

PENSAAR 2020 – Plano Estratégico para o Sector da Água e Águas Residuais

PERSU – Plano Estratégico de Resíduos Sólidos Urbanos

PIB – Produto Interno Bruto

PNAEE – Plano Nacional de Ação para a Eficiência Energética

PNAER – Plano Nacional de Ação para as Energias Renováveis

PPP – Princípio do poluidor pagador

RCFEFA – Relatório de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras

REA – Relatório do Estado do Ambiente

RFA – Reforma Fiscal Ambiental

RGGR – Regime Geral de Gestão de Resíduos

RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias

SGRU – Sistema de Gestão de Resíduos Urbanos

SILOGR – Sistema de Informação do Licenciamento de Operações de Gestão de Resíduos

SIRAPA – Sistema Integrado da Agência Portuguesa do Ambiente

SO_x – Óxidos de enxofre

TFUE – Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

TGR – Taxa de Gestão de Resíduos

TLBEE – Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética

TRH – Taxa de Recursos Hídricos

TUE – Tratado da União Europeia

UE – União Europeia

VAB – Valor acrescentado bruto

VPT – Valor patrimonial tributário

1. INTRODUÇÃO

1.1. Mandato da Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde

A importância de reformas do sistema fiscal que garantam simultaneamente o equilíbrio das contas públicas e o crescimento sustentável tem sido reiterada pela União Europeia (UE) e foi recentemente sublinhada nas conclusões do Conselho Europeu de 28/29 de Junho de 2012: “A política fiscal deverá contribuir para a consolidação orçamental e para o crescimento sustentável”.

Nesta linha, através do Despacho n.º 1962/2014, “o Governo decidiu iniciar a revisão da fiscalidade ambiental e energética, bem como promover um novo enquadramento fiscal e parafiscal, através do desenvolvimento de mecanismos que permitam a internalização das externalidades ambientais”, tendo para o efeito sido constituída a Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde (doravante, a Comissão). Esta Comissão, encarregue de “proceder a uma avaliação profunda e abrangente da fiscalidade verde”, apresenta agora o relatório da primeira fase de trabalhos que enquadra, descreve e justifica os princípios orientadores e as linhas gerais da Reforma.

Nos termos do Despacho n.º 1962/2014, do Ministro do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia e do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, que procedeu à nomeação da Comissão,¹ a Reforma deverá

contribuir para a ecoinovação e a eficiência na utilização de recursos, a redução da dependência energética do exterior e a indução de padrões de produção e de consumo mais sustentáveis, bem como fomentar o empreendedorismo e a criação de emprego, a concretização eficiente de metas e objetivos internacionais e a diversificação das fontes de receita, num contexto de neutralidade do sistema fiscal e de competitividade económica.

A Reforma da Fiscalidade Verde requer uma avaliação do impacto económico-financeiro e do impacto ambiental das novas opções de fiscalidade verde, bem como um plano de implementação detalhado.

A Reforma deverá orientar-se por critérios de eficiência alocativa, de simplificação de procedimentos, de previsibilidade, de estabilidade e de equidade e

¹ Despacho n.º 1962/2014, Diário da República, 2.ª série, n.º 27, de 7 de fevereiro de 2014.

tem em vista rever as bases legais fundamentais do sistema de tributação ambiental e energético, de forma a promover a simplificação da fiscalidade verde, a redefinição da respetiva base tributável e a reavaliação das taxas aplicáveis.

1.2. Objectivos do trabalho

No exercício do mandato *supra* descrito, a Comissão deverá recomendar as alterações legislativas que considere necessárias à prossecução dos objectivos enumerados no despacho de nomeação. São eles:

- 1 – Redefinição das bases legais fundamentais do sistema de tributação ambiental e energética, incluindo, designadamente, a simplificação dessa tributação e a revisão dos respetivos elementos essenciais, de forma a promover a competitividade económica, a sustentabilidade ambiental e a eficiente utilização dos recursos, no âmbito de um modelo de crescimento sustentável mais eficaz; e
- 2 – Revisão de outras questões conexas no âmbito do direito do ambiente, nomeadamente de cariz regulatório.²

1.3. Metodologia adoptada

Nos termos do despacho de nomeação, os trabalhos da Comissão estão sujeitos à seguinte calendarização:

Até 30 de março de 2014 — elaboração de um documento contendo as linhas gerais da Reforma;

Até 30 de junho de 2014 — apresentação de um Anteprojeto de Reforma;

De 30 de junho a 15 de agosto de 2014 — abertura de um período para consulta e discussão pública do Anteprojeto de Reforma, durante o qual poderão ser apresentados contributos pelas entidades interessadas. A Comissão de Reforma poderá ainda proceder à audição de entidades

² *Id.*

e especialistas que considere convenientes tendo em vista a elaboração do Projeto de Reforma;

Até 15 de setembro de 2014 — Entrega ao Governo do Projeto de Reforma.³

Reconhecendo, unanimemente e à partida, a extensão e complexidade dos trabalhos necessários para a concretização dos objetivos mencionados, e de forma a dar cumprimento ao mandato *supra* descrito dentro dos prazos estabelecidos no despacho de nomeação, os membros da Comissão agendaram reuniões com periodicidade mínima semanal. No período entre 29 de janeiro e 30 de março de 2014, a Comissão reuniu 19 vezes, incluindo as reuniões com as oito entidades externas que aceitaram apresentar sugestões preliminares (ver Anexo VI).

Numa primeira fase, as reuniões da Comissão foram essencialmente preenchidas por apresentações sobre temas de especial relevância no domínio da fiscalidade ambiental, conduzidas por especialistas, internos e externos à Comissão, de reconhecido currículo académico e experiência profissional nas áreas em questão.

Simultaneamente, os membros da Comissão procederam à recolha e análise de estudos académicos sobre o tema e de relatórios de grupos de trabalho incumbidos de avaliar o estado da fiscalidade ambiental, não apenas em Portugal, mas também além-fronteiras, bem assim como à recolha de contributos preliminares de entidades interessadas na Reforma. A Comissão aproveita para agradecer a todas as entidades que participaram nesta primeira fase dos trabalhos, quer através do envio de contributos escritos, quer por terem aceite reunir-se com os seus membros.

Graças à prestimosa colaboração das Embaixadas de Portugal junto da União Europeia e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), o presidente da Comissão teve oportunidade de recolher informação atualizada sobre experiências e orientações políticas relativas à fiscalidade verde, respectivamente na Comissão Europeia e na OCDE.

Assente no pressuposto de que é impossível promover e monitorizar uma reforma deste tipo sem recurso a modelos rigorosos de simulação e avaliação do impacto económico-financeiro e ambiental das medidas que venham a ser eventualmente propostas, a Comissão procedeu ainda à identificação de modelos

³ *Id.*

utilizados por entidades públicas diversas e à avaliação da adequação dos mesmos aos trabalhos a desenvolver. Apurados – de uma restrita base disponível – os modelos que serão utilizados pela Comissão, deu-se início à recolha da informação necessária para a utilização dos mesmos.

Munidos da informação, conhecimentos e ferramentas de análise essenciais, os membros da Comissão encetaram uma reflexão conjunta com o objectivo de definir as linhas gerais de reforma vertidas no presente relatório.

Na fase de desenvolvimento do Anteprojecto – que ora se inicia –, a Comissão começará por esboçar, com base nos objectivos estabelecidos no despacho de nomeação e nos princípios orientadores que aqui se apresentam, diferentes cenários de alteração legislativa. Estes cenários serão depois testados utilizando os modelos computacionais adoptados. As medidas que constarão do Anteprojecto, a apresentar até 30 de junho de 2014, serão elaboradas a partir da avaliação crítica dos resultados obtidos através das ferramentas analíticas e computacionais disponíveis.

1.4. Estrutura do relatório preliminar

O presente relatório é composto por oito capítulos, além da introdução.

No segundo capítulo, articula-se um conjunto de considerações prévias sobre fiscalidade verde. O objectivo deste capítulo passa pela definição do quadro conceptual cuja assimilação se afigura fundamental para a cabal compreensão dos restantes capítulos em geral e das linhas de reforma propostas pela Comissão em particular. Para o efeito, deixam-se assentes conceitos gerais de fiscalidade e de economia do ambiente, bem como uma descrição das linhas gerais de evolução da política ambiental e da recepção das preocupações ecológicas no sistema fiscal ao longo das últimas décadas.

Em seguida, apresenta-se o enquadramento legal europeu e internacional em que se insere a presente Reforma. Fruto da sua integração num contexto jurídico que extravasa as suas fronteiras, o Estado Português encontra-se vinculado por normas de Direito da União Europeia e, bem assim, por um conjunto de tratados e outros atos internacionais.

Porque as relações relevantes para o domínio da fiscalidade ambiental não se cingem às que gozam de vinculatividade jurídica, o quarto capítulo atenta nas orientações e recomendações de organizações, instituições e agências internacionais sobre o tema.

O quinto capítulo consiste numa análise do sistema fiscal português atual. Dá-se a conhecer a estrutura e desenvolvimento da receita fiscal e dos principais impostos em Portugal, com referência às disposições com relevância ambiental de cada um. Os tributos relacionados com o ambiente merecem, naturalmente, ênfase especial.

Com o intuito de aproveitar os ensinamentos da experiência passada, por o recurso à tributação com relevância ambiental não ser uma novidade em Portugal, nem tão-pouco noutros países, e por se entender que uma intervenção legislativa deste tipo não pode resultar de uma reflexão da realidade nacional descontextualizada do que se passa nos demais países, o sexto capítulo procede à identificação de experiências de fiscalidade verde aquém- e além-fronteiras.

O sétimo capítulo dá nota de alguns indicadores relativos ao desempenho ambiental de Portugal nos últimos anos.

Por fim, sustentado pelo caminho descritivo percorrido nos capítulos anteriores, o oitavo capítulo expõe os princípios que deverão orientar a Reforma da Fiscalidade Verde em Portugal. Identificam-se os principais factores condicionantes da Reforma, bem como a informação e ferramentas disponíveis para análise do impacto das propostas. O relatório termina com um enunciado das orientações para a segunda fase dos trabalhos da Comissão, que culminará com a apresentação de um Anteprojecto de Reforma a 30 de junho de 2014.

2. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS SOBRE FISCALIDADE VERDE

2.1. Noções gerais de economia do ambiente

O sistema de mercado, baseado na transação voluntária e mutuamente vantajosa de bens e serviços, pode funcionar relativamente bem e assegurar que o valor criado pelas trocas é o maior possível e que o preço estabelecido é um bom indicador do valor marginal do bem trocado, desde que se verifiquem certas condições. No entanto, em geral os bens ambientais não são corretamente enquadrados por este sistema, por várias razões bem conhecidas.⁴ Antes de mais, o impacto ambiental das decisões de consumo ou produção toma quase sempre a forma de um efeito externo sobre terceiros, que não são parte dessas decisões. Por isso, não se pode esperar que as decisões com consequências ambientais significativas ponderem corretamente os custos e benefícios da atividade em causa. Além disso, é frequente que os direitos de propriedade sobre os bens ambientais não estejam bem definidos, ou porque não estão atribuídos a ninguém ou porque estão atribuídos a um conjunto alargado de agentes, não lhes sendo por isso atribuído qualquer preço. Acresce ainda que muitos destes bens têm características de bens públicos, cuja existência beneficia muitos cidadãos em simultâneo (ausência de rivalidade no consumo) e cujo acesso é de difícil exclusão. Todos estes aspetos contribuem para que seja difícil obter preços de mercado adequados para os bens ambientais, sobretudo quando os problemas afetam atores diversos, no espaço e até no tempo, pois tal complica a avaliação das externalidades.

O objetivo da economia do ambiente é aplicar ferramentas de análise económica para a compreensão e mitigação (ou prevenção) de problemas ambientais de uma forma que seja eficiente do ponto de vista económico e aceitável do ponto de vista social. Reconhecendo os benefícios significativos que a humanidade retira do ambiente em geral e dos recursos naturais em particular, benefícios esses que não são devidamente capturados através de preços de mercado, a economia do ambiente

⁴ Ver, por exemplo, Keohane e Olmstead (2007), para um tratamento introdutório, ou Perman *et al* (2011), para uma cobertura mais avançada e mais alargada.

procura aferir o valor económico total dos mesmos, incluindo valores de uso e de não-uso, em termos monetários, pretendendo que tal valor seja depois incorporado numa análise dos custos e benefícios das decisões tomadas. É evidente que a escolha dos valores monetários a atribuir aos bens ambientais não é uma panaceia, quer pela dificuldade inerente à quantificação correta de tais valores quer pela necessidade de acomodar outras perspectivas de valor.

No entanto, mesmo que não seja possível ou desejável fazer uma avaliação dos custos e benefícios associados ao uso de um bem ambiental, e se opte pela definição de objectivos ambientais com base em critérios de qualidade ambiental ou de saúde pública, traduzidos em indicadores físicos (e.g. emissões de um poluente, ou concentração máxima), a análise económica traz o seu contributo ao focar a atenção na identificação das formas de atingir as metas a menor custo (análise custo-eficácia). Por exemplo, se queremos reduzir as emissões de um poluente até um determinado nível com o mínimo custo de controlo, devemos procurar uma afetação das responsabilidades de controlo em que todas as fontes emissoras estejam a dar um contributo ao mesmo custo marginal (ou a um custo marginal o mais próximo possível). Aquelas que conseguem reduzir as emissões mais facilmente irão optar por um maior nível de controlo, enquanto outras irão assumir um menor esforço de redução pois o seu custo marginal é maior. Quando o objetivo global de redução de emissões é atingido com o menor custo, diz-se que a situação é custo-eficaz.

A complexidade dos problemas ambientais que defrontamos exige que se definam políticas de intervenção adequadas para corrigir as falhas de mercado existentes e para assegurar que a utilização dos recursos naturais pelo sistema económico é feita de uma forma sustentável. Estas políticas podem dirigir-se diretamente ao problema da definição dos direitos de propriedade, tentando criar condições para a internalização dos valores ambientais, por via da negociação entre partes ou da criação de instituições de gestão para recursos comuns. Outra alternativa é a adopção de medidas de regulamentação (também apelidadas de regulação “*command-and-control*”), que definem metas a atingir, impõem a utilização de tecnologias ou especificam os comportamentos aceitáveis. Existem ainda instrumentos baseados na regulação do mercado, que pretendem transmitir incentivos aos agentes económicos para que adoptem decisões ou comportamentos mais

adequados do ponto de vista ambiental, deixando a cada um a decisão sobre a melhor forma de reagir a estes incentivos. Por exemplo, estabelecer um imposto/taxa sobre um poluente induz os seus emissores a procurar formas mais limpas de atuar, mas não os obriga a atingir um determinado objectivo ou implementar uma ação específica.

Quando o valor unitário do imposto (ou taxa) corresponde ao verdadeiro custo causado pela existência de mais uma unidade de poluente, dizemos que o efeito externo foi internalizado, passando o preço de mercado a incorporar este custo e como tal melhorando as decisões de afetação de recursos. Neste contexto, os impostos ambientais seriam uma forma de resolver uma falha de mercado, melhorando globalmente a eficiência económica ao reduzir os efeitos nefastos da poluição ou do uso excessivo de recursos. Tal propriedade deve ser contrastada com a ineficiência habitualmente associada a outros impostos, como aqueles que incidem sobre o trabalho, incluindo contribuições sociais, e que distorcem os mercados (no caso, reduzindo o emprego). Por isso se costuma dizer que uma reforma fiscal que seja neutra em termos da receita mas reduza os impostos tradicionais e aumente os impostos ambientais traz um duplo dividendo: reduzem-se os danos ambientais e ao mesmo tempo melhora-se o funcionamento do mercado de trabalho, ou de outros mercados relevantes.⁵

É importante salientar que os instrumentos de comando e controlo e de mercado não esgotam as possibilidades de intervenção. Existem ainda mecanismos complementares que podem ser muito importantes, como a educação ambiental, que alerta os cidadãos para as consequências ambientais das suas decisões, os seguros ambientais, que permitem cobrir situações de risco não-sistémico face a impactos incertos, ou ainda a criação de mecanismos de certificação ambiental, que permitem a redução das assimetrias de informação entre os produtores e os consumidores.

Algumas das noções aqui apresentadas serão discutidas em maior detalhe em 2.4. *infra*.

⁵ Pearce (1991) introduziu este conceito de ‘duplo dividendo’ como resultado da adopção de uma reforma fiscal ambiental.

2.2. Evolução da política ambiental

A percepção da importância da natureza existe nas sociedades humanas desde os seus primórdios, até pela dependência imediata das comunidades primitivas face aos recursos naturais disponíveis e pela sua vulnerabilidade aos riscos naturais. Com o crescimento das comunidades e o conseqüente aumento de pressão sobre os recursos, os problemas pontuais de sobre-exploração de recursos davam muitas vezes origem à apropriação dos mesmos pelos poderes existentes, de que são exemplo as florestas pertencentes aos senhores do reino. Este tipo de intervenção coexistia nalguns casos com a criação de instituições, mais ou menos informais, de partilha e controle dos recursos (pouco valorizadas pelos economistas do século passado mas cuja importância é reconhecida por exemplo em Ostrom, 1990, e Williamson, 1985).

Com o crescimento exponencial da população humana, e também com o aumento da capacidade de produção de bens e serviços a partir da Revolução Industrial, aumentou a pressão sobre o meio natural, quer pelo maior uso de recursos naturais como matérias primas, quer pela rejeição de subprodutos dos processos produtivos e consumptivos que começaram a exceder largamente a capacidade de assimilação do meio. A perspectiva malthusiana (Malthus, 1798) de que o crescimento da população seria sempre superior à capacidade produtiva da terra, levando-nos inevitavelmente à condição de subsistência, traçava um cenário desolador. No entanto, os bens ambientais com todas as suas características específicas não foram devidamente considerados de forma relevante nem do ponto de vista da teoria económica nem do ponto de vista da formulação de políticas ambientais, até à segunda metade do século XX.⁶

Nos anos 60, com o crescimento económico e populacional continuado, e também com a melhoria do conhecimento científico sobre as questões ambientais, alguns problemas tornaram-se evidentes. Por exemplo, foi notado o impacto destrutivo de poluentes como o diclorodifeniltricloroetano⁷ sobre os ecossistemas, a exaustão de reservas de alguns recursos naturais, a extinção de espécies, a poluição das massas de água decorrente da descarga de efluentes líquidos domésticos e

⁶ Apesar dos contributos teóricos pioneiros de Pigou (1920) e de Hotelling (1931).

⁷ Considerado o primeiro pesticida moderno.

industriais ou a destruição de florestas devido às “chuvas ácidas” que resultavam da excessiva emissão de compostos azotados (NO_x) e compostos de enxofre (SO_x). A própria noção da Terra como um pequeno planeta azul, pela primeira vez fotografado do espaço, contribuiu para despertar muitas consciências para a necessidade de mudar a forma de tratar as questões ambientais.

Uma vez que a natureza de muitos problemas ambientais que surgiam ultrapassava as fronteiras nacionais, ficou clara desde cedo a pertinência de uma intervenção coordenada entre países. Com efeito, é frequente que o local de origem das pressões sobre o meio ambiente não coincida com a zona onde são sentidos os danos, por exemplo em bacias hidrográficas transfronteiriças ou nas emissões que originam as “chuvas ácidas”, pelo que uma abordagem unilateral seria ineficaz. Adicionalmente, a existência de comércio internacional recomenda uma articulação entre políticas ambientais no sentido de evitar que as políticas mais exigentes de alguns países tenham como único efeito a passagem das indústrias mais poluentes para outros países que não fazem este controle (“leakage”) – podendo inclusivamente tais indústrias, não obrigadas a considerar os custos externos no local da sua atividade, proceder depois à exportação dos seus produtos a um preço muito mais baixo (“dumping ambiental”). Para evitar estes efeitos e assegurar políticas ambientais adequadas, desde cedo surgiram iniciativas multilaterais, quer regionais quer globais.

A Conferência de Estocolmo sobre o Homem e o Meio Ambiente, organizada pelas Nações Unidas em 1972, foi o primeiro evento que deu destaque mundial à importância das políticas ambientais. Essa Conferência deu origem não só ao *United Nations Environment Programme* mas também ao estabelecimento de muitas agências ambientais nacionais. Alguns princípios importantes da política ambiental, como o princípio do poluidor-pagador, eram já reconhecidos como essenciais. Nesse mesmo ano surgiu o relatório do Clube de Roma sobre Limites ao Crescimento (Meadows et al, 1972). A crise petrolífera de 1973 tornou ainda mais forte a noção de escassez dos recursos naturais, sobretudo os recursos não-renováveis como os combustíveis fósseis e os minérios. Paradoxalmente, nesse tipo de recursos o mercado mostra, ainda hoje, alguma capacidade de resposta, pois os não-renováveis têm geralmente direitos de propriedade bem definidos e são transacionados a preços conhecidos, que aumentam

quando a escassez se agudiza. A subida de preço simultaneamente reduz a quantidade procurada e estimula a pesquisa e exploração de novas reservas.⁸

Na primeira fase da política de ambiente dos países desenvolvidos predominaram os instrumentos de regulamentação direta (ou *command-and-control*) essencialmente dirigidos para o controlo de emissões e do esforço de exploração de recursos. O *Clean Air Act*, aprovado em 1963 pelo Congresso norte-americano e sucessivamente reforçado, foi o paradigma deste tipo de política ambiental. A preferência por este tipo de instrumentos decorreu da percepção de que dariam maiores garantias de alcance dos objectivos ambientais definidos e que seriam menos exigentes em termos de informação, designadamente de natureza económica.

Contudo, à medida que os objetivos ambientais se tornaram mais exigentes, que o âmbito da política de ambiente se foi alargando e que a sua complexidade aumentou, tornou-se evidente que este tipo de instrumentos não permitia garantir flexibilidade nem eficiência na procura das melhores soluções ambientais devido ao seu carácter de obrigatoriedade, impondo metas, comportamentos ou a implementação de soluções pré-definidas, implicando assim custos excessivos para o cumprimento dos objectivos.

Ainda nos anos 70 do século passado, diversas organizações internacionais e governos nacionais adoptaram as recomendações da economia do ambiente para a concepção e aplicação de uma segunda geração de políticas ambientais, baseadas em instrumentos de mercado. O potencial de eficiência destes instrumentos contrastava com as manifestas ineficiências dos instrumentos de comando e controlo que conduziam a um aumento não sustentável dos custos de cumprimento com a legislação ambiental. Acrescia, então, a necessidade de encontrar formas de garantir o financiamento dos serviços públicos de gestão ambiental (de âmbito geral ou sectorial), desenvolvidos para dar cumprimento às exigências estipuladas por instrumentos de comando e controlo.

É neste contexto que se assiste a um significativo desenvolvimento teórico e a um número crescente de aplicações de instrumentos económicos como sistemas

⁸ Simpson *et al.* (2005) fazem uma excelente descrição da evolução do conceito de escassez de recursos, da “velha escassez” associada aos recursos não renováveis para a “nova escassez” nos recursos onde o mercado falha e que são caracterizados por livre acesso (o caso dos bancos de pesca), externalidades significativas e características de bem público a uma escala global (biodiversidade, alterações climáticas).

tarifários para serviços ambientais, impostos ambientais (por exemplo, taxas sobre as emissões de NO_x, SO₂ e CO₂), mercados de direitos transacionáveis (por exemplo, o *Clean Air Act* de 1990 e, em 2003, o Comércio Europeu de Licenças de Emissão - CELE), e subsídios a atividades consideradas mais adequadas do ponto de vista ambiental (por exemplo, subsídios às energias renováveis).

Os instrumentos económicos têm a vantagem, se forem aplicados a todos os utilizadores (ou poluidores), de permitir repartir o esforço de redução de impacto da forma que tenha menor custo. Outros instrumentos económicos, como os direitos transacionáveis, permitem fazer esta repartição custo-eficaz do esforço, embora neste caso só seja possível a obtenção de um duplo dividendo se tais direitos forem leiloados, para angariar receita. Os instrumentos de regulamentação direta, salvo casos excecionais, não são custo-eficazes pois não dão margem de ajustamento aos decisores.

Os instrumentos de informação e atuação voluntária aparecem com uma terceira geração de instrumentos de política de ambiente, que atuam de uma forma complementar com os anteriores, colmatando lacunas, garantindo flexibilidade adicional e gerando a provisão de informação que é fundamental para um funcionamento adequado dos instrumentos económicos e para a promoção de uma cidadania ambiental participada.

A orientação da política de ambiente para o controlo de emissões, que se verificou sobretudo nos anos 60 e 70 nos países com uma política de ambiente mais avançada (e.g., aprovação da *National Environmental Policy Act* nos EUA em Janeiro de 1970 e as primeiras discussões sobre a utilização de instrumentos fiscais para prosseguir finalidades ambientais nos países escandinavos na mesma década), e posteriormente nos restantes, foi sendo ultrapassada pela preocupação de acautelar as interações entre diversos meios ambientais e a necessidade de evitar a transferência de problemas entre eles. Assim, surgem as políticas orientadas para o produto, baseadas em análises de ciclo de vida.

Além disso, novas preocupações ambientais, como as alterações climáticas e a perda de biodiversidade, vão tendo um peso crescente na agenda política, bem como as interações entre elas, a necessidade de reduzir a intensidade na utilização de recursos ou de promover a provisão dos serviços dos ecossistemas. A abordagem

multilateral foi especialmente privilegiada a partir dos anos 80, tendo sido importante a aprovação do Protocolo de Montreal para proteção da camada de ozônio em 1987, sob a égide das Nações Unidas. O impacto de determinados compostos (nomeadamente os clorofluorocarbonetos, designados por CFC) na destruição do ozônio estratosférico que protege a superfície terrestre da radiação ultravioleta era um problema global por natureza. A aprovação posterior do Protocolo de Quioto, em 1997, no âmbito da Conferência Quadro das Nações Unidas para as Alterações Climáticas é mais um exemplo da abordagem multilateral a um problema global, neste caso a acumulação de gases com efeito de estufa (GEE), com importantes consequências esperadas a nível de alterações climáticas.

Embora o Protocolo de Quioto tenha entrado em vigor apenas em 2005, incorporando explicitamente a utilização de instrumentos económicos, a ausência de ratificação por parte do principal emissor de GEE na época (Estados Unidos da América) e a inexistência de objetivos específicos para a maioria dos países (nomeadamente a China, hoje o maior emissor de GEE) fazem com que este Protocolo não possa atualmente ser considerado um caso de sucesso. Pelo contrário, todo o processo de negociações da Conferência Quadro das Nações Unidas para as Alterações Climáticas ilustra bem as dificuldades da abordagem multilateral.

Por outro lado, a política de ambiente vai sucessivamente assumindo a incorporação de outros princípios orientadores para além do princípio do utilizador/poluidor pagador. É o caso do Princípio da Precaução, constituindo uma regra geral de atuação pública que deve ser utilizada em situações em que existem ameaças potencialmente graves ou irreversíveis para a saúde humana ou para o ambiente. Nestes casos deve atuar-se para reduzir os perigos potenciais mesmo antes de existir evidência segura do dano, tomando em consideração os custos prováveis da ação e da não ação (AEA, 2001).

O Tratado de Maastricht e os 5.º e 6.º Programas de Ação Comunitária em Matéria de Ambiente, vieram preconizar a adopção dos princípios da prevenção e da redução na fonte. O princípio da prevenção estabelece que é preferível adoptar medidas que permitam evitar, ou reduzir substancialmente, a ocorrência de danos ambientais, do que procurar mitigar os danos, ou resolver os problemas depois de eles terem ocorrido. O princípio da redução na fonte, que está estreitamente relacionado

com o princípio da prevenção, estabelece que a poluição deve ser reduzida o mais a montante possível na cadeia causal geradora dos impactes ambientais. A aplicação deste princípio implica que se devem privilegiar medidas de redução da poluição na origem em detrimento da adopção de tecnologias de tratamento de fim de linha ou do transporte de resíduos ou poluentes. Outros princípios foram adquirindo importância crescente nos fora académico e político tais como, por exemplo: integração, responsabilidade, e participação.

O conceito de desenvolvimento sustentável, introduzido inicialmente no Relatório da Comissão Mundial sobre Ambiente e Desenvolvimento (*World Commission on Environment and Development*, conhecido como Relatório Brundtland) veio dar um enquadramento relevante às políticas de ambiente. Este conceito, definido como sendo o desenvolvimento que garante a satisfação das necessidades atuais sem comprometer a capacidade das gerações futuras virem a satisfazer as suas, implica o reconhecimento que a Natureza é uma forma de capital essencial para a sustentabilidade da economia, tendo-se introduzido o conceito de capital natural (El Serafy, 1991). A nível da União Europeia, o desenvolvimento sustentável surge como objectivo prioritário desde os anos 90 [e.g. Tratado de Maastricht; 5.º Programa de Ação Comunitário em Matéria do Ambiente (*Towards Sustainability*, 1993-2001) e seguintes; COM(2001), 264 final].

Assim, a política de ambiente torna-se progressivamente mais complexa exigindo instrumentos mais sofisticados e coordenados, que requerem uma avaliação mais cuidada. A diversidade dos instrumentos resulta não só da necessidade de abarcar diferentes problemas com origens diversas, como de incidir sobre uma base alargada de atores, públicos e privados, com impactes em políticas sectoriais como a agricultura, indústria, energia e transportes. Neste contexto, a política de ambiente requer a adopção de uma “*policy mix*”, entendida como uma combinação de instrumentos de política que evolui de forma a influenciar os comportamentos e decisões nos sectores público e privado, não se preconizando um instrumento único como preferencial (Goulder e Parry, 2008).

2.3. Conceitos gerais de fiscalidade

Importa, antes de prosseguir, deixar assentes alguns conceitos gerais de fiscalidade.

A primeira ideia que cumpre destacar é a de que a generalidade dos Estados contemporâneos são Estados Fiscais.⁹ Constituem exceções aqueles que assentam o seu orçamento nacional na exploração de matérias-primas (petróleo, gás, etc.) ou concessão do jogo – entre outras possibilidades –, desonerando assim os seus cidadãos-contribuintes de pagarem “o preço de uma sociedade civilizada”, nas palavras do ilustre juiz norte-americano Oliver Wendell Holmes.¹⁰ Portugal conta-se entre os Estados Fiscais – aqueles cujo suporte financeiro é de natureza essencialmente tributária.

A carga tributária é geralmente repartida entre, por um lado, impostos e, por outro, taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas (artigo 165.º, n.º 1, i) da Constituição). Nos termos do artigo 3.º, n.º 2, da Lei Geral Tributária, “os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas”. Segundo o artigo 4.º da LGT, os impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património; as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares; enquanto as contribuições especiais assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma atividade e são consideradas impostos.

⁹ Em 2011, as receitas tributárias representavam mais de 90% das receitas dos países da União Europeia.

¹⁰ Oliver Wendell Holmes autorou a conhecida afirmação “*taxes are the price we pay for a civilized society*” num discurso proferido em 1904, formulada, mais tarde, de modo ligeiramente diferente na sua declaração de voto na decisão *Compania General De Tabacos De Filipinas v. Collector of Internal Revenue*, 275 U.S. 87, 100 (21 de Novembro de 1927).

O que está em causa na classificação dos tributos é a diferenciada estrutura da relação obrigacional estabelecida com o ente público credor. Como a Constituição não indica qualquer critério distintivo entre os vários tributos é necessário recorrer aos conceitos constantes da Lei Geral Tributária (LGT), à jurisprudência e à doutrina, podendo esta última ser dividida grosso modo em duas correntes doutrinárias, uma com origem na Faculdade de Direito de Coimbra e outra com origem na Faculdade de Direito de Lisboa.

2.3.1. Doutrina com origem na Faculdade de Direito de Coimbra

A) Imposto

Segundo a doutrina tradicional, o imposto é uma prestação pecuniária, unilateral, definitiva e *ex lege* (elemento objectivo), exigida a detentores de capacidade contributiva a favor de entidades que exerçam funções ou tarefas públicas (elemento subjetivo) para a prossecução de finalidades públicas (elemento teleológico). No que respeita a este último elemento, os impostos podem ter uma finalidade fiscal (*impostos fiscais*), caso em que as finalidades públicas são mediadamente realizadas através da obtenção de receitas depois aplicadas na realização das funções do Estado, ou uma finalidade extrafiscal (*impostos extrafiscais*), caso em que tais finalidades são imediatamente prosseguidas mediante a mera cobrança do imposto, incluindo-se aqui os impostos ambientais enquanto sinais de preço coactivamente fixados com o intuito de orientar comportamentos numa direção ambientalmente sustentável (ver *infra* 2.4.).¹¹

Os impostos enquanto instrumentos de política ambiental visam absorver benefícios económicos que provêm de comportamentos ambientalmente

¹¹ Entre as primeiras referências doutrinárias sobre a contraposição impostos fiscais *versus* impostos extrafiscais, ver Amaral, Alexandre do (1959), *Direito Fiscal*, Prelecções ao Curso do 3.º Ano Jurídico de 1959-1960, Coimbra, pp. 128-131; mais recentemente ver, por exemplo, Ribeiro, J. J. Teixeira (2010), *Lições de Finanças Públicas*, 5ª Edição refundida e actualizada, Coimbra Editora, Nabais, Casalta (1998), *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, Almedina, pp. 247 e 578-579, e Silva, Suzana Tavares da (2013), *Direito Fiscal*, Imprensa da Universidade de Coimbra, pp. 29-30. Para uma análise detalhada do elemento teleológico dos impostos, sua noção e evolução, ver Soares, Cláudia Dias (2001), *O imposto ecológico - contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente*, Coimbra Editora, pp. 285-312; e, especificamente sobre os impostos ambientais, da mesma autora (2002), *O Imposto Ambiental*, Almedina, pp. 12-16.

indesejáveis associados a atividades económicas necessárias, e cuja proibição constituiria uma violação do princípio da liberdade constitucionalmente previsto, com o intuito de retrain esses comportamentos, incentivando o desenvolvimento de soluções menos lesivas do ambiente (Soares, 2001: 307). A rapidez com que os instrumentos fiscais conseguem alcançar esse intuito dependerá do tipo de problema ambiental subjacente e da forma como são concebidos, sendo aqui relevante a preponderância que a finalidade extrafiscal de alteração de comportamentos tenha nos seus elementos essenciais (Soares, 2011: 8).

Os impostos relacionados com o ambiente podem prosseguir ainda uma finalidade fiscal de obtenção de receita, quer redistribuindo os custos de financiamento da política ambiental e colocando-os a cargo daqueles que os causam quer transferindo a carga fiscal daqueles que contribuem para o ‘bolo comum’, máxime mediante o seu trabalho, para aqueles que retiram desse ‘bolo comum’, os poluidores e os utilizadores de recursos naturais.

No que respeita ao regime jurídico, a criação dos impostos obedece ao, mais exigente, princípio da legalidade fiscal, encontrando-se subordinada ao princípio da reserva de lei formal (artigo 165.º, n.º 1, alínea i), 1.ª parte, da Constituição) e material (artigo 103.º, n.º 2). O princípio da igualdade tributária exige que o legislador fiscal procure um critério adequado para a repartição dos tributos públicos. Esse critério varia consoante o tributo. Para os impostos, o critério será o da capacidade contributiva, revelado, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património (artigo 4.º, n.º 1, da LGT), devendo este princípio ser complementado pelo princípio da proporcionalidade em sentido amplo no caso dos impostos extrafiscais. Uma vez que os impostos fiscais integram o direito fiscal e os extrafiscais integram o direito económico fiscal, a capacidade contributiva é uma *conditio sine qua non* da cobrança de ambos, mas não a exclusiva medida dessa cobrança em ambos os casos. No caso dos impostos ambientais, o exato montante do tributo deve ser fixado tendo em conta a necessidade, adequação e proporcionalidade do valor em causa para a prossecução do objectivo ambiental prosseguido, tendo em conta uma *capacidade contributiva ambientalmente qualificada* (Soares, 2001: 312-322).

O princípio da capacidade contributiva é expressão do princípio, mais amplo, da solidariedade, no qual se funda o Estado social de direito e no qual os impostos ambientais encontram parte da sua fundamentação (Soares, 2001:322; ver *infra* 2.4.3.C). São os sujeitos titulares de uma situação económica mais débil os maiores sofrendores com a degradação ambiental caso não se realize a sua prevenção e/ou reparação e será mais justo que sejam os responsáveis e/ou os beneficiados com tal poluição a pagar os custos envolvidos do que impor tais custos a todos os cidadãos em geral (princípio da responsabilização, princípio 16 da Declaração do Rio de Janeiro¹²). Os impostos relacionados com o ambiente, à semelhança do que acontece com os impostos fiscais tradicionais, realizam a prevenção da desigualdade qualitativa, fazendo-o à luz de um novo paradigma civilizacional. A mudança de paradigma civilizacional, hoje assente na ideia de desenvolvimento sustentável, fez com que o rendimento perdesse nas sociedades atuais o papel omnicomprensivo que tinha há cinquenta anos atrás na medida da posição económico-social do contribuinte.¹³ Os comportamentos que desencadeiam custos/aproveitamentos ambientais são também eles um índice revelador de capacidade contributiva que adicionalmente correspondem a um índice de efetivo dano/benefício ambiental ou que apresentam uma ligação direta com o dano causado ao ambiente ou com o uso que se faz deste (Soares, 2001: 315).

B) Taxa

A taxa pressupõe um nexo sinalagmático ou uma relação bilateral entre a prestação do obrigado tributário e a contraprestação da autoridade pública, a qual corresponde a um benefício económico. Benefício este que é aferido como a satisfação de uma necessidade humana individualizada num concreto sujeito

¹² Para maiores desenvolvimentos, Canotilho, J. J. Gomes (1995), *Protecção do ambiente e direito de propriedade (crítica de jurisprudência ambiental)*, Separata da Revista de Legislação e Jurisprudência, pp. 41-42.

¹³ Sobre a evolução do princípio da capacidade contributiva ver Soares, Cláudia Dias (2001), *O imposto ecológico - contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente*, Coimbra Editora, 312-322.

(bilateralidade subjetiva).¹⁴ A taxa consubstancia assim um tributo com causa específica individualizada, um preço autoritariamente estabelecido.

A equivalência jurídica que está subjacente à noção de taxa autoriza o pagador do tributo a exigir juridicamente à autoridade pública a realização da contraprestação que justificou a cobrança do tributo e bastará para a classificação do tributo como taxa a possibilidade de realizar essa exigência, não sendo necessário que a contraprestação já tenha sido efetivamente realizada aquando do pagamento do tributo.¹⁵

A taxa não tem que corresponder à contrapartida financeira ou económica do serviço prestado. A bilateralidade objectiva da taxa, exige que, como critério de justiça, o cumprimento do princípio de equivalência jurídica, mais próximo do princípio da proporcionalidade do que do que de um princípio da equivalência (económica) estrita em termos de cobertura dos custos ou compensação de benefícios¹⁶. É neste limite que reside a limitação da taxa enquanto instrumento indutor de comportamentos.

No que respeita à criação de taxas, a Constituição não é tão exigente como no caso dos impostos bastando-se com uma reserva relativa de lei parlamentar apenas para o respectivo regime geral (artigo 165.º, n.º 1, alínea *i*), 2.ª parte, da Constituição). O princípio da igualdade tributária para as taxas é concretizado no já referido princípio da equivalência jurídica.

C) Contribuições

As contribuições visam grupos de sujeitos que têm em comum uma particular manifestação de capacidade contributiva decorrente do exercício da atividade administrativa (*contribuições especiais, tributi* ou *contributi speciali* em Itália, *contribuciones especiales* em Espanha, *Beiträge* na Alemanha), caso em que seguem o regime dos impostos (artigo 4.º, n.º 3 LGT); ou a partilha de uma específica contraprestação de natureza grupal (*contribuições financeiras a favor de entidades*

¹⁴ Cfr., por exemplo, Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 436/2010.

¹⁵ Cfr., por exemplo, Acórdãos do Tribunal Constitucional n.ºs 76/88, 1108/96, 1139/96, 1223/96, 357/99, 410/2000, e 274/2004.

¹⁶ Cfr. artigos 4.º, em especial o seu n.º 2, e 5.º, n.º 1, do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais, e jurisprudência do Tribunal Constitucional (por exemplo, Acórdãos do Tribunal Constitucional n.ºs 205/87, 76/88, 640/95, 1108/96, 357/99 e 410/2000 e 115/2002).

públicas), caso em que seguem o regime das taxas (artigo 165.º, n.º 1, alínea i), 2.ª parte, da Constituição).

Para as contribuições a medida de igualdade tributária depende do cumprimento do princípio da proporcionalidade, baseando-se a sua justeza ou medida no princípio da proporcionalidade medida entre tributo/prestação proporcionada ou tributo/custos efetivos, específicos e quantificados causados à respectiva comunidade.

Assim, num mundo sem custos de transação e de informação perfeita, um imposto pigouviano que internalizasse as externalidades (negativas ou positivas) seria um instrumento de política ambiental eficaz qualificável como contribuição especial, desde que fosse ainda possível uma quantificação exata e objectiva das externalidades em causa e uma rigorosa identificação dos seus causadores (no sentido de imputabilidade de custos), sendo estes um grupo fechado de sujeitos (ver *infra* 2.4.1.). Hoje não preencherá essas condições, por exemplo, uma ‘taxa de carbono’, pela ausência de uma quantificação exata e objectiva da externalidade negativa causada.

Contribuições especiais

As contribuições especiais distinguem-se entre:

(i) Contribuições de melhoria: “casos em que é devida uma prestação, em virtude de uma vantagem económica particular resultante do exercício de uma atividade administrativa, por parte de todos aqueles que tal atividade indistintamente beneficia” (por exemplo, encargos de mais-valias); e

(ii) Contribuições por maiores despesas: “ocorrem naquelas situações em que é devida uma prestação em virtude de as coisas possuídas ou de a atividade exercida pelos particulares darem origem a uma maior despesa das autoridades públicas” (Nabais, 2010: 27).

Está aqui presente uma contrapartida pública traduzida numa vantagem que, embora indeterminada relativamente a cada contribuinte (à semelhança do que acontece nos impostos, estando pois ausente a bilateralidade subjetiva característica das taxas), é determinável e quantificável na perspectiva do grupo beneficiado pela correspondente atividade administrativa.

Estes serão ‘impostos especiais’, que se distinguem dos demais pelo facto de a manifestação de capacidade contributiva relevante ser a de determinado grupo de pessoas e resultar exclusivamente do exercício de uma atividade pública ou da conjugação desta com a atividade das pessoas em causa; enquanto no caso dos impostos tal manifestação resulta do exercício de uma atividade do respectivo contribuinte.

Contribuições financeiras

No caso das *contribuições financeiras a favor de entidades públicas* está em causa a repartição de custos efetivos e objectivamente calculados que são necessários para suportar financeiramente a atividade do Estado regulador e supervisor e que têm por base uma contraprestação de natureza grupal. Nesta medida, serão ‘preços públicos’ que operam de modo semelhante ao das taxas e se reportam aos custos efetivos da prestação do serviço, sendo pagos pelo conjunto dos regulados e repartido segundo o princípio da proporcionalidade (aferida tendo em conta os valores a pagar e a respectiva contraprestação específica recebida).

Apenas a definição do regime geral das contribuições financeiras tem que respeitar a reserva da lei formal, podendo a concreta criação deste tipo de tributos, ao contrário dos impostos e das contribuições especiais, ser efectuada por diploma legislativo governamental, sem necessidade de autorização parlamentar.

2.3.2. Doutrina com origem na Faculdade de Direito de Lisboa

A) Imposto

O imposto consiste, respectivamente, (i) numa prestação pecuniária, (ii) coactiva (iii) e unilateral, (iv) exigida com o propósito de angariação de receita ou de ordenação social,¹⁷ repousando essencialmente no princípio da capacidade

¹⁷ Importa frisar, sobretudo no contexto de uma reforma fiscal verde, que a finalidade do tributo não passa necessariamente pela angariação de receita, mas essencialmente pela internalização de externalidades ou a modelação de comportamentos e, neste quadro, serão melhor qualificados enquanto contribuições especiais – no primeiro caso – ou contribuições financeiras – no segundo caso.

contributiva, “revelad[o], nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património” (artigo 4.º, n.º 1, da LGT).

Neste quadro, o que caracteriza geneticamente o imposto é a sua unilateralidade, na óptica da relação jurídica tributária, e que impossibilita que o sujeito passivo tenha a possibilidade de exercer um qualquer meio de reacção individual à aplicação do tributo de uma forma direta e imediata – daí a necessidade da autorização parlamentar por aplicação do princípio da legalidade fiscal – e a medida da sua proporcionalidade – a capacidade contributiva – unicamente aferível numa perspectiva política de equilíbrio geral (justa repartição dos encargos públicos medida na óptica da justiça comutativa e distributiva, Lobo, 2006: 423), aferida de forma direta – no caso da tributação do rendimento e do património – ou de forma indireta – no caso da tributação da despesa.

B) Taxa

A taxa é uma i) prestação pecuniária ii) e coactiva, iii) exigida por uma entidade pública iv) em contrapartida de uma prestação administrativa *efetivamente* provocada ou aproveitada pelo sujeito passivo. Significa isto que a bilateralidade que caracteriza as quantias pagas a título de taxa somente existirá quando se verifique uma contrapartida resultante da relação concreta com um bem semipúblico, que, por seu turno, se pode definir como um bem público que satisfaz, além de necessidades colectivas, necessidades individuais (e ainda por contrapartida pelo levantamento de uma proibição).

As taxas, pela sua configuração jurídica remuneratória da prestação de serviços, da utilização de bens públicos ou do levantamento de proibições, são excelentes meios para a angariação de recursos públicos, uma vez que a sua legitimidade depende de uma relação de proporcionalidade com os custos efetivamente incorridos na prestação pública ou com a utilidade recebida aquando da utilização do bem público.

Neste quadro, existem padrões de medição da proporcionalidade das taxas tendo em vista a concretização da equivalência direta, numa óptica de eficiência social geral (Lobo, 2006: 423):

i) Se a taxa tiver como primordial fundamento a prossecução de um objectivo extra-financeiro constitucionalmente tutelado, o sujeito ativo da taxa tem ampla esfera de liberdade na definição da prestação exigida, condicionada pela garantia de manutenção de uma relação bilateral direta na perspectiva qualitativa (o que implica que o sujeito passivo seja o utilizador concreto e identificável da prestação pública), sendo que o montante do tributo deverá ser proporcional (numa óptica de proibição do excesso). Este é o campo da equivalência funcional agravada das taxas, e é igualmente o mais problemático em sede da sua distinção com as contribuições já que estas só são distinguíveis destas taxas uma vez que a sua equivalência é reflexa, e por conseguinte o sujeito passivo não se constitui como o utilizador individual e concretamente identificável, só o sendo o grupo em que este se insere. Inserem-se, nesta categoria, as licenças ambientais, a licença de caça, a licença de porte de arma, entre outras.

ii) Se a taxa for condicionada pela prossecução de um objectivo extra-financeiro constitucionalmente tutelado que obrigue à subsidiação da prestação pública concretamente desenvolvida a sujeitos com carências aquisitivas ou beneficiários de uma ação pública favoravelmente tratada pela Constituição, então estaremos no campo da equivalência funcional subsidiada, e neste quadro, os valores a pagar poderão ser fixados em montantes inferiores ao custo administrativo da prestação, e, no limite, não serem cobrados (por exemplo, as taxas moderadoras da saúde ou as propinas do ensino superior).

iii) Se a taxa tiver unicamente como fundamento a repartição de custos de uma atividade prestacional pública, o montante a fixar não se poderá afastar dos custos efetivamente incorridos na prestação da utilidade, numa óptica de estrita cobertura de custos. Estamos, neste caso, no campo da equivalência estrita. As taxas devidas às entidades reguladoras pela gestão dos respectivos sectores enquadram-se tipicamente nesta categoria.

iv) Finalmente, se a taxa tiver como fundamento a correção de falhas de mercado, na óptica do princípio da eficiência e da tutela do Estado Bem-Estar, previsto na alínea d) do artigo 9.º e na alínea e) do artigo 81.º da Constituição, o montante a fixar corresponderá à reconstituição da situação eficiente em sede de mercado, ou seja, o referencial do custo marginal (*in limine*, as tarifas), ou na

existência de custos, o referencial da utilidade média. Estamos, aqui, no campo, da equivalência neutra ou corretora. Enquadram-se nesta categoria as taxas por utilização de bens do domínio público como as taxas por utilização do espectro radioelétrico, as taxas por utilização da infraestrutura ferroviária, entre outras.

C) Contribuições

A contribuição consiste numa i) prestação pecuniária ii) e coactiva, iii) exigida por uma entidade pública iv) em contrapartida de uma prestação administrativa *reflexamente* provocada ou aproveitada pelo sujeito passivo. Assim, ao passo que as taxas são tributos comutativos – uma vez que são devidas como contrapartida de prestações *direta e efetivamente* provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo –, as contribuições constituem tributos ditos paracomutativos – porque devidos como contrapartida de prestações *reflexa e presumivelmente* provocadas ou aproveitadas pelos sujeitos passivos.¹⁸

Neste quadro, as contribuições distinguem-se dos impostos e das taxas. Nos impostos, as utilidades prestadas são indivisíveis e os beneficiários indeterminados, pelo que, juridicamente, a relação jurídica tributária estabelecida assenta num princípio de unilateralidade. Nas taxas, por sua vez, as utilidades são divisíveis e os beneficiários determinados numa óptica individualizada, pelo que a relação entre ambos permite a concretização de um nexos bilateral. Nas contribuições, ao invés, as utilidades são indivisíveis, dado que os beneficiários são insusceptíveis de identificação concreta, mas, no entanto, são identificáveis numa óptica de grupo, o que permite uma afinação contributiva mais fina do que acontece no caso dos impostos (Lobo, 2006: 435).

Entre as contribuições contam-se a contribuição especial e as contribuições financeiras, definidas abaixo. As contribuições especiais, dada a sua equivalência reflexa bastante alargada na óptica quantitativa – internalização de externalidades – encontram-se submetidas ao regime dos impostos (i.e., ao princípio da legalidade fiscal - artigo 4.º, n.º 3 da LGT). As contribuições financeiras, tendo um objectivo de

¹⁸ Autores há que defendem, por isso, que os tributos relacionados com o ambiente estão mais próximos de contribuições, do que de taxas ou de impostos. Cfr., por exemplo, Vasques, Sérgio (2011), *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, p. 229.

modelação de comportamentos, com fundamento no princípio do interesse geral ou bem comum, são sujeitas a um princípio de proporcionalidade mais amplo do que o aplicável às taxas (Franco e Cabo, 2003: 425 e ss.), e neste quadro, merecem de um regime mais desanuviado em sede de legalidade fiscal do que os impostos (nos termos do artigo 165.º da Constituição, a Assembleia da República deverá aprovar unicamente o seu regime geral), mas mais exigente do que o das taxas¹⁹.

Contribuições especiais

A contribuição especial é um tributo corretor, intrinsecamente associado à supressão de falhas de mercado, *maxime* à internalização das externalidades. Esta pode ter como finalidade:

(i) a sujeição de um determinado sujeito a uma compensação por danos sociais infringidos a determinada parcela de outros sujeitos, de que é exemplo paradigmático o caso do imposto sugerido por Pigou em sentido estrito – correspondendo este a um caso em que ocorre a internalização de uma externalidade negativa (contribuição por especial prejuízo); ou

(ii) a sujeição de um determinado grupo que usufrui de uma determinada prestação pública, relativamente à qual a sua vontade pode ter sido alheia, mas que tão pouco impede que retirem utilidades daí resultantes, encontrando-se a incidência delimitada de acordo com a necessidade de socializar externalidades positivas, i.e. promovendo que um determinado ente público (v.g., o Estado) seja compensando pelo benefício geral propiciado (contribuição por especial benefício).

Perante a atual insuficiência tecnológica na medição dos custos e proveitos das externalidade negativas e positivas, não existe ainda a possibilidade de estabelecimento de uma relação de proporcionalidade estrita que permita a exclusão deste tributo da aplicação do princípio da legalidade fiscal (o que as distingue, por exemplo, das taxas sujeitas á equivalência funcional agravada, onde o beneficiário concreto da prestação pública é concretamente identificável). Neste quadro, as contribuições especiais seguem, geralmente, o mesmo regime jurídico dos impostos –

¹⁹ Cfr., por exemplo, Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 365/2008.

o que sucede precisamente no caso português, tal como prescreve o n.º 3 do artigo 4.º da LGT.

Contribuições financeiras

As contribuições financeiras constituem um tributo assente na obtenção de uma prestação de um ente público (ou que prossegue finalidades equiparadas às de um ente público), cujos destinatários apenas são determináveis pela sua homogeneidade e pela consequente pertença a um grupo identificável. A inserção de determinados indivíduos num grupo dotado de interesses jurídico tributários homogéneos é, relativamente a esta categoria de tributo, um elemento suficiente para que se possa presumir que existe uma determinada medida (mínima) de acordo com a qual ocorre um benefício destes advindo de uma certa prestação por parte desse mesmo ente.

Geralmente, as contribuições financeiras estão associadas ao exercício de funções regulatórias sectorialmente delimitadas, acabando por corresponder a uma função fiscal que se vincula ao exercício de funções igualmente dotadas de interesse público. Distinguem-se das contribuições especiais uma vez que estas assentam num fundamento de simples correção de falhas de mercado, *in casu*, a internalização de externalidades, enquanto que as contribuições financeiras tem um fundamento económico menos saliente, visando essencialmente nivelar os deveres contributivos de um certo grupo de sujeitos passivos que são especialmente beneficiários ou originadores de uma prestação pública concreta como por exemplo a garantia da pluralidade de meios de comunicação social, da segurança alimentar, entre outros.

Também neste caso, a relação de proporcionalidade é essencial, sendo esta medida de forma mais ampla do que nos casos das taxas sujeitas à equivalência neutra ou corretora.

D) Princípio da equivalência

Este princípio constitui o critério material de aplicação do princípio da igualdade às taxas e contribuições. Como veremos, estas duas categorias de tributos

têm, respectivamente, natureza comutativa e paracomutativa: as primeiras são devidas como contrapartida de prestações *efetivamente* provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo – equivalência direta; as segundas como contrapartida de prestações *presumivelmente* provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo – equivalência reflexa. No caso dos tributos relacionados com o ambiente, esta ideia de que o contribuinte deve compensar o custo gerado e/ou repor o benefício concedido pela comunidade é transmitida pela teoria pigouviana da internalização das externalidades – numa lógica de contribuição por especial prejuízo.²⁰ Porém, esta categoria de tributos também se legitima em casos de prestação pública ativa de utilidades a agentes individualmente indeterminados, mas determináveis na óptica de um grupo – ou seja, na contribuição por especial benefício (socialização de externalidades positivas). Estas últimas contribuições têm uma importância fundamental na atividade urbanística.

2.3.3. Princípios gerais

A formatação dos tributos em Portugal depende intrinsecamente da aplicação dos princípios constitucionais da igualdade e da legalidade, e do conseqüente entendimento conformativo.

A) Princípio da legalidade tributária

O princípio da legalidade tributária retira-se de várias disposições constitucionais.

O artigo 103.º, n.º 2, estabelece que “os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes”. O n.º 3 do mesmo preceito determina, ainda, que “ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroativa ou cuja liquidação e cobrança se façam nos termos da lei”.

A generalidade da doutrina conclui, a este respeito, pela consagração constitucional de princípio de reserva formal para a criação de impostos, em contraste

²⁰ Sobre os fundamentos desta teoria, ver *infra* 2.4..

com o regime aplicável às taxas, que estarão unicamente sujeitas a um princípio de legalidade administrativa, desde que, claro está, se encontre consagrado um regime legal habilitativo para a sua criação.

Assim, o artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição dispõe que:

1 – É da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre as seguintes matérias, salvo autorização ao Governo:

(...)

i) Criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas.

Destas disposições extraem-se as duas dimensões do princípio da legalidade tributária: i) a reserva de lei parlamentar, nos termos da qual as leis de imposto devem ser aprovadas pela Assembleia da República e ii) a exigência de tipicidade e determinabilidade dessas leis.

B) Princípio da igualdade tributária

A Constituição da República Portuguesa consagra, no seu artigo 13.º, o princípio geral da igualdade. As repercussões deste princípio fazem sentir-se no sistema fiscal, como denotam os artigos 103.º e 104.º da Constituição. O princípio da igualdade tributária exige que o legislador fiscal procure um critério adequado para a repartição dos tributos públicos. Esse critério varia consoante o tributo, como já se referiu. Define-se, em seguida, o princípio da capacidade contributiva, utilizado como medida dos impostos. O princípio da equivalência e o da proporcionalidade em sentido amplo foram tratados em sede de cada uma das posições doutrinárias já apresentadas (ver 2.3.1. e 2.3.2.).

C) Princípio da capacidade contributiva

O facto de os impostos possuírem uma estrutura unilateral e serem alheios ao aproveitamento de qualquer prestação pública dá sustento ao princípio da capacidade contributiva. Este princípio constitui o critério material de aplicação do princípio da

igualdade aos impostos, exigindo que estes se adequem à força económica de cada membro da comunidade. O princípio da capacidade contributiva exige, portanto, que os impostos incidam sobre realidades com valor económico, nomeadamente o rendimento, o património e o consumo. Mais, ao princípio da capacidade contributiva subjaz uma exigência de personalização dos impostos, i.e. de rigorosa adequação destes tributos às particulares condições económicas do contribuinte e da sua família.

Nas sociedades contemporâneas, os impostos que melhor satisfazem a capacidade contributiva enquanto critério material de igualdade são os impostos sobre o rendimento, por ser esta a realidade económica que melhor reflete a força económica dos membros da comunidade. Porém, também os impostos gerais sobre a despesa se submetem ao princípio da capacidade contributiva, manifestando-se este, no entanto, de uma forma indireta, i.e., pela manifestação de capacidade aquisitiva de um determinado bem ou serviço.

2.4. A recepção das preocupações ecológicas no ordenamento jurídico fiscal²¹

No que respeita ao enquadramento teórico da tributação ambiental, é possível identificar o percurso de uma ideia que, desde o seu surgimento no início do século XX, passou por várias fases e configurações. O contributo da teoria económica, que foi a raiz da ideia de tributação ambiental, para a concepção do imposto ambiental tem diminuído ao longo do tempo, tendo esse contributo vindo a ser complementado por diversos outros elementos. Adicionalmente, a abordagem económica tem evoluído da internalização das externalidades (teoria Pigouviana), na década de 1970, para a transferência da carga fiscal dos 'bons para os maus' (discurso do duplo dividendo), na década de 1990, tendo esta última versão sido ampliada com a crise financeira vivida já depois de 2000. A dimensão jurídica complementou as raízes económicas do princípio do poluidor pagador, com preocupações de responsabilidade e equidade, e acrescentou-lhe o princípio da prevenção.

²¹ Baseado em Soares, Claudia Dias (2011), *The design features of environmental taxes*, MPhil thesis, The London School of Economics and Political Science, Reino Unido, disponível em <http://etheses.lse.ac.uk/368/>.

Interesses fiscais e argumentos de duplo ganho juntamente com a teoria da modernização ecológica tornaram a ideia da tributação ambiental interessante para os decisores políticos. Este movimento ampliou o conceito de imposto ambiental, criando a noção de ‘imposto relacionado com o ambiente’ e alimentou os processos de ‘reforma fiscal ambiental’ e ‘reforma financeira ambiental’, ambos mais focados na obtenção de receitas (com efeitos laterais positivos para o ambiente) do que na regulação de comportamentos. Surgem assim várias concepções de impostos com conotações ambientais, as quais têm em comum a compreensão destes instrumentos como sinais de preço coactiva e unilateralmente impostos por uma entidade pública que, através do seu mero funcionamento, são susceptíveis de gerar, em menor ou maior grau, melhoria ambiental.

2.4.1. O enquadramento teórico da utilização de instrumentos fiscais em conexão com problemas ambientais

As raízes da tributação ambiental estão no princípio da aplicação de um imposto sobre externalidades, uma ideia introduzida em 1920 por Pigou no contexto da teoria económica do bem-estar (*welfare economics*). Este autor foi o primeiro a sugerir que fosse criado um imposto sobre a causa da poluição num montante equivalente à medida dos danos causados a terceiros com o objectivo de corrigir as externalidades. Coase (1960) argumentou que, na ausência de custos de transação, o imposto de Pigou não seria necessário porque a negociação levaria a um resultado eficiente independentemente da alocação inicial dos direitos de propriedade. Todavia, a ideia de reduzir a poluição através de instrumentos fiscais só ganhou impulso na década de 1970, na sequência do desenvolvimento de todo um ramo da microeconomia, que evoluiu em torno da ideia da tributação das externalidades.

As principais contribuições teóricas para a utilização dos impostos como instrumentos de política ambiental, i.e. enquanto meios de prevenção, redução e reparação de danos ambientais, incluem além da teoria inicial da internalização dos custos externos (teoria de Pigou), o princípio do poluidor pagador, o argumento do menor custo de redução da poluição (*least abatement cost*) e o argumento do duplo dividendo. Estas contribuições podem ser organizadas em duas grandes correntes de

pensamento académico, nomeadamente a corrente anglo-saxónica da economia ambiental e a teoria da modernização ecológica, que teve origem na Alemanha.

Os impostos sobre a poluição têm sido associados à necessidade de integrar a política ambiental e a política económica. A eficiência, sendo a forma mais comumente utilizada para integrar desenvolvimento económico e preocupações ambientais (AEA, 1996: 18), tem sido um argumento recorrente para promover tais instrumentos. Cada uma das quatro racionalidades referidas tem subjacente o seu próprio conceito de eficiência: maximização do bem-estar, no modelo de Pigou; melhor alocação de recursos, no princípio do poluidor pagador; melhoria da custo-eficácia na intervenção reguladora, no argumento do menor custo de redução; e maior eficiência do sistema tributário, no argumento do duplo dividendo.

O peso relativo das diferentes lógicas no processo político evoluiu ao longo do tempo e não foi o mesmo em toda a Europa. A racionalidade económica inicial cedeu lugar progressiva e parcialmente a outras lógicas na concepção dos instrumentos fiscais, apesar de manter um papel central no discurso político sobre fiscalidade ambiental. Este processo culminou com a adopção do conceito mais amplo de ‘impostos relacionados com o ambiente’, que se alimenta das contribuições e incompletudes das diversas teorias identificadas.

No enquadramento teórico que se segue, começaremos por analisar a corrente anglo-saxónica da economia ambiental e a teoria da modernização ecológica, para depois nos debruçarmos sobre cada uma das quatro racionalidades referidas.

A) As duas grandes correntes

Com base na teoria económica tradicional, os economistas ambientais salientaram a importância de apoiar as ações ambientais numa adequada análise de bem-estar, incluindo todos os benefícios e custos relevantes. Estes estudos contribuíram para a mudança da percepção da tributação ambiental, que de um instrumento para fazer os poluidores pagarem pela limpeza do ambiente ou pela adopção de medidas de proteção ambiental passou a ser entendido como um instrumento possivelmente mais eficiente de política ambiental baseado no funcionamento do mercado.

Juntamente com o argumento da maximização da utilidade do dinheiro público gasto em medidas de proteção ambiental, este processo evolutivo introduziu na discussão da fiscalidade ambiental o argumento do duplo dividendo com um benefício adicional a ser retirado da tributação ambiental.

O paradigma da modernização ecológica, que contribuiu para a adoção de impostos sobre o ambiente, por sua vez, tem-se desenvolvido principalmente nos contextos alemães e holandeses (Weale, 1993: 79-88, 125-36; Barry, 2003: 191). Apesar das várias compreensões associadas ao conceito de modernização ecológica (Young, 2000: 1), é entendimento comum que esta abordagem se caracteriza por ser dirigida simultaneamente à melhoria da eficiência ecológica e económica (Jänicke, 1988: 23).

Argumentou-se que a proteção ambiental e a prosperidade económica andavam de mão dada num jogo de soma positiva (Hajer, 1995: 64; Dryzek, 1997: 145; Susskind, 2002: 291) e as políticas ambientais foram apresentadas como um cenário de duplo ganho (OCDE, 1985: 10; Gouldson e Murphy, 1997: 74). A lógica da modernização ecológica focou-se na redução do consumo de recursos e na menor produção de resíduos, simultaneamente com a criação de emprego e a melhoria do bem-estar económico (Gouldson e Murphy, 1997: 75). Adicionalmente, a modernização ecológica implica associação e participação (Young, 2000: 13 - 'abordagens mais inclusivas'). Segundo esta abordagem, o governo, as empresas, os ambientalistas moderados e os cientistas devem cooperar na reestruturação da economia (Dryzek, 1997: 144). A este respeito os instrumentos económicos, entre os quais se encontram os impostos, fornecem os meios mais poderosos para regular a poluição numa economia de mercado, garantindo a eficiência económica e forçando o desenvolvimento de tecnologias mais limpas. Mais tarde, a política conhecida por Reforma Fiscal Ambiental (RFA) foi também associada ao 'modernismo ecológico' alemão (Andersen e Massa, 2000: 341).

Ao longo das décadas de 1980 e 1990, esta abordagem foi ganhando tração junto de decisores políticos nacionais e em organizações internacionais. Assim, gradualmente, a modernização ecológica atingiu um considerável grau de consenso social, tanto a nível nacional, como foi o caso na Alemanha, Dinamarca, Holanda e

Suécia (Lundqvist, 2000: 21-32; Andersen e Massa, 2000: 339; Barry, 2003: 194), como ao nível das instituições comunitárias.

B) A teoria da internalização dos custos externos

Na lógica pigouviana, o bem-estar seria maximizado se os custos ambientais externos fossem totalmente internalizados, uma vez que tal internalização permitiria igualar os benefícios marginais sociais e os custos marginais sociais associados a atividades com efeitos externos. Neste contexto, a redução dos danos ambientais só é socialmente desejável quando o aumento do bem-estar das vítimas mais do que supera a redução do bem-estar dos poluidores. Os impostos sobre a poluição poderiam contribuir para atingir tal resultado, forçando a equivalência entre os custos marginais privados e sociais por produto ou atividade. Uma lógica simétrica a esta deveria ser aplicada no caso de ocorrerem externalidades positivas, sendo então o imposto substituído por um subsídio a atribuir aos agentes económicos causadores da externalidade.

Para eliminar a diferença entre custo marginal privado e social, a taxa de um imposto sobre a poluição deveria ser calculada de acordo com o montante dos custos externos em vez de ter por referência objectivos quantitativos precisos em termos de redução das emissões. Esta abordagem visa a maximização do bem-estar e não o cumprimento de um qualquer objectivo ambiental específico, sendo a melhoria da qualidade ambiental uma consequência dos ganhos gerais de eficiência alcançados através da internalização total dos custos. As melhorias esperadas na alocação de recursos deverão ocorrer como resultado da mudança comportamental induzida nos agentes económicos. A internalização dos custos é o instrumento que desencadeia tal mudança comportamental, a fim de realizar o objectivo visado, ou seja, a maximização do bem-estar (COM (2005) 532 final, 14). Os resultados ambientais são valorizados apenas na medida que contribuem para o aumento do bem-estar económico, conseguido através da correção dos preços de mercado (Milne, 2003: 12; 'preços-sombra' - Kneese et al, 1970: 84).

Os efeitos do imposto de Pigou são dois: um efeito de redução do impacto ambiental e um efeito de reorientação da produção de bens e serviços. O primeiro

efeito surge devido ao incentivo que o imposto dá para a redução das emissões, desde que os custos marginais desta redução sejam menores do que a taxa de imposto. O efeito na produção deriva dos custos de produção aumentados, quer devido aos custos das emissões eliminadas quer aos custos de pagamento do imposto relativamente às restantes emissões, reduzindo a atratividade da produção do bem em causa. Assim, o imposto também estimula uma mudança estrutural da produção no sentido de um funcionamento ambientalmente mais sustentável.

A teoria de Pigou propõe que se cobre de imposto um montante igual ao custo marginal externo causado pela atividade. No entanto, tal modelo teórico é difícil de implementar na prática devido a problemas na quantificação do valor económico correto para o custo externo. Para superar esses problemas, alguns têm sugerido um processo iterativo ('abordagem tentativa e erro') que atenda às elasticidades-preço, sendo o imposto fixado num nível e depois, progressivamente, ajustado de acordo com os efeitos obtidos até ser alcançado o nível de poluição desejado (Baumol e Oates, 1971: 43-46, 1982: 163-164). Esta é, todavia, uma diretriz vaga porquanto a definição do nível de poluição desejado caberá à livre decisão do poder público, embora o imposto tenha neste contexto ainda um papel relevante em termos da minimização dos custos associados à obtenção do objetivo, como discutido *infra*.

A abordagem de Pigou é mencionada em alguns relatórios (por exemplo, EEE, 2000a: 14), mas raramente é utilizada nas práticas institucionais. Por exemplo, apesar de no início de 1990 o Ministério das Finanças sueco ter argumentado que os impostos ambientais deveriam ser teoricamente construídos como sugeriu Pigou (Lei Orçamental 1991-1992: 100, Anexo I: 1,5, 5), este método de cálculo foi pouco utilizado na prática institucional sueca (SEPA, 1995: 3). O imposto sobre deposição em aterro no Reino Unido é visto como um exemplo de um imposto pigouviano (AEA, 1996: 28; Määttä, 1997: 224), tendo as suas taxas sido inicialmente fixadas com base na avaliação das externalidades através de uma análise custo-benefício (Powell e Craighill 1997: 306; OCDE 2001: 24-5). No entanto, a 'característica pigouviana' foi perdida quando em 1998 se decidiu aumentar a sua taxa básica (OCDE, 2001: 111).

Em 2004, a Nova Zelândia fez uso da lógica de Pigou para elaborar a proposta para a concepção de um imposto sobre as emissões de CO₂ a ser aplicado num ponto

a montante daquele onde se verifica a produção das emissões poluentes, operando-se de seguida a repercussão do imposto no preço a ser pago pelos poluidores reais. O nível da taxa para cada produto foi condicionado (na medida do possível) ao factor de emissão do produto. A taxa do imposto foi concebida para se aproximar do preço unitário das emissões de equivalente de dióxido de carbono no mercado internacional no período 2008-2012 e o imposto foi concebido segundo o princípio da neutralidade fiscal (*Inland Revenue Department* da Nova Zelândia, 2005). Todavia, esta proposta nunca chegou a ser aprovada (NZPA, 2005).

C) O princípio do poluidor pagador

O princípio do poluidor pagador (PPP), que surgiu no início dos anos 1970, quando os governos nacionais foram convidados a implementar medidas para proteger o ambiente, não foi capaz de fornecer uma orientação precisa sobre o modo de conceber um imposto ambiental, mas moldou de forma inexorável o entendimento da fiscalidade ambiental. A referida incapacidade explica-se pela formulação vaga deste princípio, a qual se ficou a dever à evolução que o mesmo sofreu, deixando de ser um princípio exclusivamente económico e passando a ser também um princípio legal, e à tendência expansiva no que respeita aos custos ambientais cobertos.

Este princípio, cujas raízes ideológicas se localizam na teoria económica, começou por exprimir a preocupação com a internalização dos custos ambientais, anteriormente externalizados. No entanto, existindo comércio internacional tornou-se evidente que tal preocupação teria que ser aplicada de forma generalizada sob pena de introduzir distorções significativas entre os países. O princípio funcionou, assim, como um interface fundamental entre a política ambiental e o comércio internacional, introduzindo conceitos de natureza económica na política ambiental, em concordância com a ideologia subjacente à modernização ecológica ('economização do ambiente', Murphy, 2000: 3). Países que tinham adoptado fortes medidas de proteção ambiental foram, por isso, especialmente entusiastas em relação à adopção do PPP.

A única interpretação consensual do PPP é aquela segundo a qual ele tem por objectivo garantir que os custos de reparação de um dano ambiental não devem ser suportados pelas autoridades públicas (ou seja, pelo contribuinte), mas, sim, pelo

poluidor (Krämer, 1992: 244). Esta doutrina normativa considera que deve ser o poluidor a suportar o custo das medidas necessárias para prevenir e controlar a poluição, uma vez que, através da internalização das externalidades ambientais nos custos de produção e de consumo, espera-se conseguir realizar os objectivos ambientais com eficiência económica e uma justa distribuição dos custos de redução da poluição. Assim, embora a lógica económica do PPP atribua elevada relevância à eficiência, a qual requer mais prevenção do que reparação do dano, a sua dimensão valorativa impede que o PPP se esgote numa prossecução da eficiência.

O princípio do poluidor pagador foi aprovado por vários organismos supranacionais (por exemplo, a OCDE, a UE e a NAFTA) e tem sido incorporado em muitos documentos nacionais e supranacionais (por exemplo, a Declaração do Rio de 1992, a Agenda 21, a Cimeira Mundial sobre o Plano de Implementação de um Desenvolvimento Sustentável realizada em 2002 e os sucessivos Programas de Ação em matéria ambiental da Comunidade Europeia), tendo influenciado a legislação interna de quase todos os países, inclusivamente daqueles que nunca procederam à sua codificação (lembre-se, por exemplo, o *Comprehensive Environmental Response, Compensation and Liability Act* de 1980, nos Estados Unidos da América). A legislação comunitária adoptou formalmente este princípio, que atualmente se encontra previsto no artigo 191.º do TFUE, mas nunca o definiu. O documento da OCDE que o introduziu – a Recomendação da OCDE C (72) 128 – não é direito internacional vinculativo, uma vez que nunca foi ratificado por qualquer Estado.

O crescente número de tratados e instrumentos internacionais, bem como de sistemas jurídicos nacionais onde o princípio pode hoje ser encontrado, adopta-o sob diferentes formas. Por exemplo, o Livro Verde da Comissão sobre danos ambientais considera o estabelecimento de regimes colectivos de compensação uma aplicação deste princípio à poluição difusa, aos locais contaminados e às descargas autorizadas (Comissão, COM (93) 47, 14 de Maio de 1993). Três outros documentos da UE, nomeadamente o Livro Branco da Comissão sobre responsabilidade ambiental (COM (2000) 66, 9 de Fevereiro de 2000), a proposta da Comissão para a Diretiva 2004/35 e a própria Diretiva 2004/35, que invocam o PPP como princípio de base e orientação, variam consideravelmente no conteúdo que lhe atribuem (Krämer, 2005: 133). No regulamento relativo à fiscalização e ao controlo das transferências de resíduos

(Regulamento (CEE) n.º 259/93 de 1 de Fevereiro de 1993, JO L 30/1, 6 Fevereiro de 1993), por exemplo, recorre-se ao PPP para impor ao potencial poluidor a obrigação de pagar mesmo pelas medidas preventivas, i.e. na ausência de externalidades, naquilo que se pode considerar uma aplicação do PPP lido à luz de um dos princípios de referência da política ambiental que é a prevenção.

A deficiente implementação do princípio deve-se não só a esta ambiguidade de entendimentos, que complica a aplicabilidade do princípio, mas também a algumas características do processo político, nomeadamente a atribuição aos agentes económicos de um direito a poluir (Tobey e Smets, 1996) e a dificuldade em provar uma lesão específica e o nexo de causalidade (Seymour et al, 1992; Franck, 1995). A adopção deste princípio é também prejudicada pela sua fragilidade em termos de viabilidade política das soluções que propõe, de percepção de justiça que transmite e de capacidade de lidar com as assimetrias políticas e económicas existentes entre as partes envolvidas.

A dimensão preventiva do PPP foi claramente enfatizada tanto pela OCDE (OCDE Recomendação C (72) 128) e pela (então) Comunidade Europeia (Recomendação do Conselho 75/436/Euratom CE) nas suas primeiras declarações e é, hoje, largamente consensual na literatura jurídico-política (e.g., Gaines, 1991; Tarantini, 1990; Smets, 1993) que tal dimensão constitui o objectivo final do princípio (OCDE, 2002: 2; Bugge, 1996). Ao longo do tempo, os custos abrangidos pelo princípio sofreram uma expansão, mas os custos com os equipamentos de controlo da poluição ou com outras medidas de natureza preventiva adoptadas em instalações individuais ainda se encontram no cerne do princípio (OCDE, 2002: 2; Bugge, 1996: 77).

O PPP evoluiu entretanto, passando a estar fortemente associado a ferramentas de redistribuição. Já no final da década de 1980, a OCDE destacou a importância desempenhada pelo princípio na concepção de instrumentos financeiros aptos a gerar receita para programas de política ambiental (OCDE, 1989: 33-5). Na Comunicação de 2001 sobre a política fiscal (COM (2001) 260 final, 23 de Maio de 2001) e na proposta de diretiva relativa à criação de um regime fiscal especial no que respeita ao gásóleo utilizado como combustível para fins profissionais (COM (2002) 410 final, 24 de Julho de 2002), a Comunidade Europeia associou a cobrança de impostos

ambientais com uma versão do princípio que inclui os custos de emissões residuais e de reposição do *status quo ante*.

De acordo com o PPP e a expansão que tem sofrido a sua interpretação, há várias categorias de custos que se podem fazer incidir sobre o poluidor, nomeadamente os custos de controlo e prevenção da poluição e de recuperação do ambiente, bem como os custos administrativos que lhe estão associados e os custos das emissões residuais. O princípio também promove a distribuição de despesas de natureza administrativa e auxiliar de um sistema público de proteção ambiental, na medida em que tais custos podem ser ligados ao controle da poluição e à adopção de medidas preventivas (Conselho Europeu, 1975, Conselho Europeu (1975), *Recommendation 75/436/Euratom, Regarding Cost Allocation and Action by Public Authorities on Environmental Matters*, 03.03.1975, JOCE n. L194, 25 Julho 1975, 3; OCDE, 1975: 25).

Emissões poluentes abaixo da capacidade de assimilação do meio ambiente não envolvem custos externos (Pezzey, 1988: 196-242; Hahn e Noll, 1990: 359; Hodge, 1995: 91). Assim sendo, a teoria de Pigou não exige a sua internalização. No entanto, o princípio do poluidor pagador numa das suas versões, requer que o poluidor pague pela poluição residual.

D) O argumento do menor custo de redução (*least abatement cost*)

A criação de impostos sobre a poluição pode também ser sustentada por outra lógica de natureza económica que segue um argumento de redução das emissões ao menor custo. Segundo este argumento, o ponto de partida é a definição de objectivos ambientais específicos. O imposto surge como uma forma eficiente de repartir o esforço necessário para atingir tais objectivos. Com efeito, existindo agentes económicos com diferentes custos de redução de emissões e estando todos sujeitos à mesma taxa de imposto, alguns irão optar por uma redução significativa da poluição para pagar menos, enquanto outros irão chegar a uma conclusão diferente.

Cada entidade vai escolher a estratégia mais rentável para si mesma tendo como referência o valor do imposto, assegurando que o custo marginal de redução na solução escolhida é igual para todas as entidades. Não existe, assim, outra solução

alternativa que permita atingir o nível desejado de poluição a um menor custo total (eficiência estática). Ao não impor o mesmo nível de redução da poluição a todos os poluidores independentemente dos seus custos de redução (solução uniforme), a abordagem fiscal permite uma estratégia de redução custo-eficaz.

Além disso, a cobrança de um imposto sobre a poluição fornece um incentivo económico permanente e contínuo ao desenvolvimento de meios mais eficientes para lidar com os problemas ambientais (eficiência dinâmica). Assim sendo, a tributação ambiental é considerada um bom instrumento para implementar a ideologia da modernização ecológica, uma vez que esta última prossegue a busca de métodos mais sustentáveis para o desenvolvimento da atividade económica através de inovações tecnológicas e novas formas de produção (Barry, 2003: 200-1). Outra linha do mesmo argumento é aquela segundo a qual os instrumentos fiscais são meios especialmente eficientes de lidar com a poluição devido às ações preventivas que os mesmos induzem (Opschoor e Vos, 1989: 9).

Note-se que na óptica custo-eficácia nada é dito sobre a forma de fixação dos objetivos ambientais a atingir. Em qualquer caso, o risco de ineficiência devido à fixação de objetivos ambientais demasiado exigentes será menor no caso de serem utilizados impostos, ou outros instrumentos económicos que estabeleçam um preço único para as emissões, como os direitos transacionáveis,²² do que quando se aplicam medidas de ‘comando e controlo’, uma vez que as segundas acarretam maiores custos.

A explicação para o uso de impostos sobre a poluição face a outro tipo de instrumentos segundo este argumento, ou seja, uma maior eficiência na realização de objetivos ambientais específicos, deve influenciar a concepção do imposto. Todas as decisões sobre os elementos do imposto devem fluir das opções tomadas relativamente ao nível de qualidade ambiental desejado (Surrey, 1973: 157; Rehbinder, 1993: 66). Deverá existir uma relação coerente entre os objetivos governamentais e o núcleo definidor do imposto sobre a poluição, nomeadamente a taxa de imposto, a base tributária e os sujeitos passivos. Estes elementos devem ser escolhidos de modo a permitir ao imposto atingir o objetivo ambiental desejado

²² Em situações onde exista grande incerteza sobre os danos ambientais ou sobre os custos de redução de emissões, a equivalência entre instrumentos de preço (impostos) e de quantidade (direitos transacionáveis) deixa de se verificar e a escolha entre eles dependerá dos dados concretos do problema (Weitzman, 1974, Murray et al, 2009).

(Surrey, 1973: 160; Johl, 1997: 716). Mas nenhuma outra explicação é fornecida sobre a forma como isso deverá ser feito.

Este argumento tenta fazer com que o crescimento económico seja consistente com a proteção ambiental, conforme é exigido pela modernização ecológica. O argumento do duplo dividendo (analisado *infra*) segue a mesma lógica mas com base numa abordagem mais ampla, sistemática e elaborada. O argumento da redução ao menor custo confia na capacidade do mercado para funcionar eficientemente na sequência do estímulo fornecido pelos impostos sobre a poluição, e não fornece orientações sobre o modo de aplicar as receitas assim obtidas. A função recaudatória do imposto é, pois, secundária na sua configuração. O argumento do duplo dividendo, pelo contrário, enfatiza o uso das receitas fiscais obtidas com a tributação relacionada com a poluição e, portanto, a mudança da carga fiscal dos ‘bons’ para os ‘maus’ comportamentos.

E) O argumento do duplo dividendo

Uma quarta lógica que enquadra teoricamente a utilização de impostos sobre a poluição é o argumento do duplo dividendo. Este argumento, que se desenvolve segundo o princípio da neutralidade fiscal²³, sugere que o uso deste tipo de impostos pode criar um dividendo ambiental (primeiro dividendo), bem como um dividendo económico (segundo dividendo). As alterações comportamentais induzidas por estes impostos seriam aptas a desencadear benefícios ambientais e a aplicação das suas receitas na redução das distorções fiscais pré-existentes, por sua vez, seria susceptível de gerar um ganho de eficiência económica (argumento introduzido por Terkla, 1984 e analisado exaustivamente em dezenas de publicações posteriores).

Este raciocínio toma a melhoria da eficiência do sistema fiscal, que é susceptível de gerar benefícios económicos não-ambientais (Milne, 2003: 11), e a

²³ ‘Neutralidade fiscal’ é aqui entendida como uma intervenção fiscal relacionada com o ambiente que deixa a carga fiscal total intocada graças à total reciclagem da receita de volta para a economia. A ligação entre os dois conceitos, i.e. ‘neutralidade fiscal’ e ‘duplo dividendo’, requer a reciclagem da receita sob a forma de redução da carga fiscal incidente sobre o trabalho. A neutralidade fiscal pode ser implementada mediante a coordenação de impostos (por exemplo, aumento da tributação energética compensada com redução no imposto sobre o rendimento) e pode operar entre sectores ou dentro do mesmo sector (veja-se por exemplo o caso do imposto sueco sobre as emissões de NOx referido *infra* 6.2.1.).

melhoria ambiental como argumentos com peso equivalente no processo de tomada de decisão que conduz à adopção de impostos sobre a poluição. O argumento do duplo dividendo justifica o uso destes impostos mas não fornece diretrizes sobre o modo como os mesmos devem ser concebidos, com exceção do que diz respeito à aplicação das receitas fiscais.

A configuração específica do imposto dependerá da racionalidade que lhe está subjacente, a qual pode traduzir-se numa internalização total dos custos externos, na realização de um objectivo ambiental específico ou na repartição de determinados custos externos. Em qualquer caso, segundo o argumento do duplo dividendo, um imposto sobre a poluição carece de cumprir duas condições específicas. Por um lado, ele tem que ser apto a gerar receitas de modo a tornar possível uma deslocação da carga fiscal, conseqüentemente essas receitas não podem ser objecto de consignação, e, por outro lado, o imposto deve ser capaz de produzir algum tipo de ganho ambiental.

2.4.2. As orientações fornecidas pela teoria para a configuração dos instrumentos

As diferentes abordagens aos impostos ambientais ou relacionados com o ambiente põe em evidência distintas motivações para justificar a inclusão de tais instrumentos na ordem jurídica. Por exemplo, a teoria pigouviana visa a internalização dos custos enquanto o PPP pretende promover a proteção do ambiente através do aumento da consciência ambiental e da responsabilidade partilhada. Numa perspectiva internacional, o evitar de distorções no comércio internacional é também uma motivação relevante. A internalização total de custos pode não ser necessária para alcançar qualquer um desses objectivos. Parece existir um acordo sobre a inclusão dos custos de medidas para reduzir (OCDE, 1989: 27) prevenir e controlar a poluição (OCDE, 2001: 16), bem como os custos de limpeza ambiental e os custos associados de monitorização e verificação de conformidade. Contudo, pela ausência de regras e orientação precisas e uniformes, a decisão sobre qual o nível de tributação será sempre uma decisão política.

O argumento do menor custo de redução, por seu lado, faz depender os custos a atribuir ao poluidor do objectivo ambiental específico definido pelas autoridades públicas e acrescenta mais um obstáculo à capacidade de o PPP funcionar como orientador de decisões políticas. De acordo com a versão deste princípio apresentada na Recomendação da OCDE de 1972 e na Recomendação da Comunidade Europeia de 1975 (Conselho Europeu, 1975: 2), o nível de tributação deve tomar por referência um objectivo ambiental específico e manter uma conexão com a quantidade de poluição (Comissão Europeia, 1975: Ponto 4-B). Idealmente, a internalização deve ser no montante necessário para se desencadear a resposta comportamental necessária à realização do objectivo fixado pelo regulador (por exemplo, um específico nível de controle de emissões).

Mas não se encontram especificadas as medidas de controlo da poluição a impor pelo decisor público a que se referem os custos de cumprimento que os poluidores devem suportar. Caberá aos titulares do poder público, agindo no interesse da sociedade, definir os níveis de qualidade ambiental a atingir. O uso de conceitos abertos para indicar o montante de pagamento que as autoridades devem ambicionar, o mais relevante dos quais tem sido o do “estado aceitável” do ambiente (Pontos a.3 e 4 do anexo da Recomendação da OCDE de 1972), também não contribui para aumentar a precisão do PPP. Objectivos específicos podem, assim, ainda conduzir a diferentes taxas de imposto dependendo, por exemplo, da sua definição ocorrer ao nível do agente económico individualmente considerado, ao nível agregado da indústria ou ao nível relevante para o ecossistema em questão.

Para atingir o nível de qualidade ambiental desejado, poderá ser necessário fixar o imposto num valor superior ou inferior aos custos de prevenção, controle ou reparação, por exemplo, devido à interação entre o imposto e outros instrumentos regulamentares pré-existentes (Smith, 1999: 509 - 511). Deve ser considerado que existe conformidade com o PPP sempre que o imposto por si mesmo é o meio adequado para alcançar o objectivo específico com a garantia de que os poluidores estão a pagar o custo de atingir esse objectivo, mesmo que este custo seja superior aos custos marginais de prevenção e controlo da poluição suportados por aqueles que não pagam o imposto (Milne, 2003: 16).

Também no que diz respeito à identificação do sujeito passivo, a teoria não oferece orientações inequívocas. A Recomendação 1975 do Conselho Europeu (75/436/Euratom, ponto 3) definiu “poluidor” com base numa lógica económica, recorrendo para o efeito a dois critérios, nomeadamente à eficiência e à capacidade de internalizar os custos económicos e administrativos. O poluidor deve ser a pessoa direta ou indiretamente responsável pelo dano ao ambiente ou aquela que criou as circunstâncias que levaram a tal dano. Nos casos de poluição em cadeia, o ‘poluidor’ deverá ser o ‘melhor pagador’, ou seja, o ponto da cadeia de poluição mais fácil de controlar, com menor resistência ao imposto e melhor colocado para operar um controlo eficaz da poluição e para evitar distorções do mercado. Não existe uma tomada de posição pela teoria sobre a transferência dos custos pelos poluidores para os seus clientes (OCDE, 1975: 239).

A ajuda fornecida pelo critério de eficiência utilizado na teoria pigouviana é também limitada. Segundo esta teoria, na sua dimensão subjetiva o encargo deve ser distribuído de modo a permitir um resultado eficiente. Se as vítimas conseguirem evitar a poluição a um custo menor do que o poluidor então devem ser elas a pagar, e não o poluidor, de modo a incentivar estratégias de prevenção do dano. Isto implicará, por exemplo, a realocação das vítimas da poluição (Kolm, 1973: 323 e 334-335). Quando não é óbvio quem incorre o menor custo de evitar a poluição, o pagador deve ser o que está em melhores condições de negociar (Coase, 1960: 28-39; Michelman, 1971: 649-658; Ellickson, 1973: 725). Todavia, esta regra é falível devido ao elevado número de sujeitos envolvidos.

2.4.3. A evolução conceptual da ideia de tributação ambiental

A) A ideia da tributação verde

Desde o final da década de 1960, os formuladores de políticas ambientais na maioria dos países ocidentais têm vindo a experimentar com vários tipos de instrumentos e têm buscado ideias políticas viáveis e soluções para os problemas ambientais. A comunidade científica que se dedica ao estudo dos impostos ambientais (“*green tax epistemic community*” – Daugbjerg e Pedersen, 2002) iniciou o processo, recomendando

o uso de tributos como a melhor solução para lidar com os danos ambientais. Esta comunidade foi principalmente composta por economistas ambientais, os quais tendiam a dominar o debate e estavam unidos por um propósito comum, baseado em considerações de eficiência económica.

Esta ideia ganhou uma dimensão política relevante com a definição e recomendação do PPP pela OCDE. Com efeito, a OCDE desempenhou um papel importante na difusão da ideia de utilizar a tributação como instrumento de política ambiental. Na prática, este processo culminou na integração política de duas ideias instrumentais: “integração de políticas” e “reforma fiscal ambiental”, sendo a segunda um desenvolvimento da primeira. A integração de políticas e o discurso relativo à Reforma Fiscal Ambiental (RFA) contribuíram para um conceito vago de “imposto ambiental”, dada a complexidade do próprio conceito de “RFA”.

Em 1996, reconhecendo a falta de uma clara definição e classificação dos impostos ambientais e a sua necessidade, a Comissão Europeia, em conjunto com a OCDE, deu o primeiro passo na tentativa de esclarecer o conceito com o objectivo de obter "uma definição operacional de impostos relacionados com o ambiente" (Eurostat, 1996: 2). Deste modo pretendeu-se desenvolver um quadro estatístico para permitir a comparação de dados. Ambas as instituições, OCDE e UE, uniram esforços para a criação de um banco de dados de 'impostos relacionados com o ambiente, taxas e contribuições'²⁴ e adoptaram a definição proposta pelo Eurostat, permitindo a classificação como ambiental de um imposto cuja "base tributável é uma unidade física (ou um sucedâneo desta) de algo que tem um impacto negativo específico sobre o meio ambiente, quando utilizado ou produzido" (Eurostat, 1996).

Em 1997, a Comissão Europeia expressou alguma preocupação com a falta de orientações úteis para os Estados-Membros conceberem, implementarem e avaliarem impostos ambientais. Embora esta instituição recorra à base tributável para definir um imposto como ambiental, os efeitos alcançados com o mesmo são também relevantes para essa classificação (COM (1997) 9 final, 26 de Março de 1997, 3-4). A Comunicação da Comissão Europeia lançou o ónus da prova sobre os governos nacionais: "(...) cabe ao Estado-Membro demonstrar o efeito ambiental previsto"

²⁴ Base de dados disponível em www.oecd.org/env/tax-database.

(ibid.). Esta abordagem foi mantida no enquadramento comunitário dos auxílios estatais a favor do ambiente de 2001 (Comissão Europeia, 2001).

B) O alargamento da abordagem inicial: A reforma fiscal ambiental

A reestruturação completa do sistema fiscal para realizar objectivos ambientais – conhecida por Reforma Fiscal Ambiental (RFA) – e a adopção de novos impostos para lidar com novas questões ambientais ou para substituir ou complementar regulação pré-existente tornaram-se as duas principais vias de abordagem à tributação ambiental.

O conceito de RFA foi construído sobre a ideia de neutralidade fiscal e sobre o argumento do duplo dividendo: por um lado, os contribuintes não perderiam, já que as receitas dos impostos sobre a poluição e o uso de recursos naturais seriam utilizadas na redução da carga fiscal sobre os bens e serviços socialmente desejáveis (mudança da carga fiscal, *tax shift*); por outro lado, todos os cidadãos iriam beneficiar dos ganhos de bem-estar. Como consequência, a noção de tributação ambiental ganhou um sentido mais amplo do que o utilizado no início do debate pelos economistas, os quais favoreciam um conceito mais restrito identificado com a correção de comportamentos.

No final da década de 1990, a “reforma financeira ambiental” tinha entrado no discurso político. A ideia por trás de ambos os conceitos, i.e. “reforma fiscal ambiental” e “reforma financeira ambiental”, é essencialmente a mesma: aumentar a eficiência num sentido económico mais amplo, que inclui toda a melhoria do meio ambiente, alterando a carga financeira pública sobre a economia dos “bens” para os “males”. Ambas as ideias são ferramentas políticas amigas das empresas (*business friendly*) para enfrentar os desafios ambientais (OCDE, 2003: 64) e pretendem resolver o problema através de uma abordagem baseada na neutralidade da receita. A diferença entre os dois conceitos está na abordagem mais lata subjacente ao termo “reforma financeira ambiental”. Enquanto a “reforma fiscal ambiental” se foca apenas no uso das receitas fiscais para reduzir outros impostos (*tax shift*), a “reforma financeira ambiental” requer também uma remoção dos subsídios ambientalmente perversos (OCDE, 2003: 64).

Já depois de 2005, com a crise financeira e os elevados défices públicos nacionais, a ideia de conjugar os interesses subjacentes ao sistema fiscal e aos programas de política ambiental ganha um novo ímpeto. A erosão das bases tributárias tradicionais, o aumento da despesa pública devido ao envelhecimento da população e ao crescimento do Estado de bem-estar, uma tendência geral no sentido de reduzir o custo do trabalho de modo a reduzir o desemprego e uma forte preocupação social expressa na representatividade dos partidos ecologistas ajudam a explicar a atenção que a RFA merece atualmente. Agora, numa tentativa de relançar a economia europeia através da criação de novos mercados e novos modos de atuar (“economia verde”), surgem a partir de agências e instituições europeias e internacionais pressões, sob a forma de relatórios e propostas, no sentido da introdução deste tipo de reforma.

C) Em Portugal

Em Portugal, a utilização de impostos como instrumentos de política ambiental deriva do quadro valorativo fixado pela Constituição, segundo o qual “Portugal é uma República (...) empenhada na construção de uma sociedade livre, justa e solidária” (artigo 1.º, *in fine*, da Constituição) e incumbe ao Estado a obrigação de “[p]romover o aproveitamento racional dos recursos naturais, salvaguardando a sua capacidade de renovação e a estabilidade ecológica, com respeito pelo princípio da solidariedade entre gerações” e “[a]ssegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com proteção do ambiente e qualidade de vida” (artigo 66.º, n.º 2, alíneas d) e h) da Constituição). O princípio da solidariedade está também previsto a nível transnacional no princípio 27 da Conferência das Nações Unidas sobre Ambiente e Desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro em Junho de 1992, e no artigo 2.º do Tratado da União Europeia (TUE). Sem com isto se negar que o ‘direito ao ambiente’ não suscita só, nem talvez primordialmente, direitos económicos, sociais e culturais, conduzindo antes a direitos, liberdades e garantias ou a direitos de natureza análoga (Miranda e Medeiros, 2005: 683).²⁵

²⁵ Para maiores desenvolvimentos, ver Medeiros, Rui (1993), *O ambiente na Constituição*, Revista de Direito e Estudos Sociais, pp. 377-400.

O artigo 17.º, n.º 2, alínea e) do Decreto da Assembleia da República n.º 211/XII, que define as bases da política de ambiente, aprovado a 20 de fevereiro de 2014, prevê assim que a fiscalidade ambiental, enquanto parte integrante dos instrumentos económicos e financeiros da política do ambiente visa desonerar as boas práticas ambientais e, em compensação, incidir sobre as atividades mais poluentes, numa ótica de fiscalidade globalmente neutra e equitativa, sendo apta a contribuir para direcionar comportamentos.

2.5. Política ambiental e economia verde

As primeiras discussões sobre política ambiental, muito influenciadas pela perspectiva de que a solução dos problemas exigia a restrição das atividades económicas causadoras de dano, difundiam uma visão de que a proteção do ambiente estaria em conflito direto com o crescimento económico. O debate sobre o duplo dividendo contribuiu para amenizar esta perspectiva de confronto, sublinhando a possível existência de situações em que a reorientação do sistema fiscal permitiria conjugar uma melhoria do ambiente com um aumento da eficiência económica. Entretanto, surgiram outros argumentos que ilustram potenciais benefícios das políticas ambientais para a competitividade das empresas e, conseqüentemente, para o sistema económico como um todo.

Os contributos fundamentais desta ideia foram lançados por Michael Porter nos anos 90 (Porter (1991), Porter e van der Linde (1995)). A ideia fundamental é que a poluição representa um desperdício. Os esforços dedicados a reduzir emissões e aumentar a eficiência no uso dos recursos podem fomentar o desenvolvimento de tecnologias mais avançadas, aumentando a produtividade e baixando os custos das empresas, que se tornam, assim, mais competitivas (hipótese de Porter). Nesta perspectiva, uma política ambiental eficiente, baseada em instrumentos económicos para não acarretar custos excessivos, funciona como um estímulo à inovação. Esta lógica questiona diretamente a perspectiva da economia neoclássica de que as empresas, como entidades maximizadoras de lucro, não precisariam de estímulos externos para melhorar o seu lucro pois fá-lo-ão por interesse próprio (Friedman

1970), pois reconhece que há factores que dificultam a implementação pelas empresas de medidas técnicas e processuais promotoras de um menor impacto ambiental (inércia organizacional, custos de informação, interesses de curto prazo dos gestores).

A hipótese de Porter não exclui a existência de custos de adaptação no curto prazo, mas assenta no argumento de que o efeito a médio e longo prazo resultante da inovação será compensador. Muitos estudos se dedicaram desde então a testar esta hipótese, quer no que diz respeito a empresas individuais quer no que se refere a regiões ou países. Um artigo recente (Ambec et al, 2013) analisa a literatura e conclui que se a versão fraca da hipótese (que a política ambiental traz mais inovação) se encontra bem fundamentada empiricamente, enquanto a versão mais forte (que a política ambiental potencia melhores resultados às empresas), embora não se possa rejeitar, é por enquanto menos clara.

3. ENQUADRAMENTO LEGAL EUROPEU E INTERNACIONAL

3.1. O quadro legal da União Europeia

Portugal, enquanto Estado-Membro, encontra-se vinculado ao normativo emanado pelas instituições da União Europeia (UE). São duas as principais fontes do Direito da UE: o direito primário – constituído essencialmente pelos tratados “fundadores” da UE – e o direito derivado – composto pelos instrumentos jurídicos baseados nos tratados, entre os quais os regulamentos e as diretivas.

A presente secção visita as disposições de direito da União Europeia – tanto primário, como derivado – com especial relevância para a fiscalidade ambiental.

3.1.1. Tratados

A) Os objetivos da UE no domínio do ambiente

As preocupações ambientais estão hoje claramente registadas nos Tratados. O ano de 1987, ano da entrada em vigor do Ato Único Europeu, marca a “oficialização da relação” entre a UE, então Comunidade Económica Europeia, e o ambiente (Gomes e Antunes, 2010: 1).

Após a introdução de um título dedicado ao ambiente pelo Ato Único Europeu, as sucessivas revisões têm vindo a acrescentar novas disposições relativas à proteção do ambiente.

O título do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) relativo ao ambiente (Título XX) principia, no artigo 191.º, com a definição dos objetivos da União no domínio do ambiente:

- a preservação, a proteção e a melhoria da qualidade do ambiente,

- a proteção da saúde das pessoas,
- a utilização prudente e racional dos recursos naturais,
- a promoção, no plano internacional, de medidas destinadas a enfrentar os problemas regionais ou mundiais do ambiente, e designadamente a combater as alterações climáticas.

A grande novidade introduzida pelo Tratado de Lisboa no Título XX consiste na inclusão do combate às alterações climáticas entre os objectivos da UE. Carla Amado Gomes e Tiago Antunes realçam a singularidade desta inclusão:

No Tratado de Lisboa, os Estados-membros decidiram singularizar a política climática, atribuindo-lhe dignidade fundacional (ou constitucional, para quem entenda que os Tratados fundadores têm essa natureza⁷⁴), algo que nunca haviam feito com nenhum outro domínio sectorial da política europeia de ambiente. Os Tratados não se referem à política de conservação da natureza, nem à política da água, nem à política dos resíduos, nem sequer a instrumentos transversais tão importantes como a avaliação de impacte ambiental ou a licença ambiental. Em suma, o aditamento agora introduzido no artigo 191 do TFUE constitui algo de inédito e prenhe de sentido, que não pode nem deve ser relativizado (Gomes e Antunes, 2010: 16).

O n.º 2 do artigo 191.º estabelece ainda que “[a] política da União no domínio do ambiente terá por objectivo atingir um nível de proteção elevado, tendo em conta a diversidade das situações existentes nas diferentes regiões da União. Basear-se-á nos princípios da precaução e da ação preventiva, da correção, prioritariamente na fonte, dos danos causados ao ambiente e do poluidor-pagador.”

No que respeita aos processos de decisão de medidas de política euro-ambiental de carácter fundamentalmente fiscal, o artigo 192.º, n.º 2 determina que estas deverão ser adoptadas pelo “Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial e após consulta ao Parlamento Europeu, ao Comité Económico e Social e ao Comité das Regiões”.

O artigo 193.º preceitua a possibilidade de cada Estado-Membro manter ou introduzir medidas de proteção reforçada, desde que compatíveis com os Tratados e notificadas à Comissão.

Mas as novidades introduzidas pelo Tratado de Lisboa não se restringem à inserção da referência à política climática no direito primário da UE.

O Tratado de Lisboa veio também acentuar a relação entre a proteção ambiental e a ideia de desenvolvimento sustentável. O artigo 11.º do TFUE atribui importância acrescida a esta ideia, ao determinar que “[a]s exigências em matéria de proteção do ambiente devem ser integradas na definição e execução das políticas e ações da União, em especial com o objectivo de promover um desenvolvimento sustentável.” As referências ao conceito de “desenvolvimento sustentável” não se ficam pelo TFUE, porém. No TUE, o conceito surge no próprio preâmbulo (9.º considerando), no artigo 3.º, n.ºs 3 e 5, e no artigo 21.º, n.º 2, alíneas d) e f).

Outra novidade não despendida residiu na criação de um título relativo à política de energia – o Título XXI do TFUE. Até então, a política energética da União era implementada com base nas disposições relativas ao mercado interno, à concorrência e à proteção ambiental. O que o novo artigo 194.º fez foi reiterar a ligação entre o mercado interno e a tutela ecológica (Vedder, 2008: 4), estabelecendo que:

1. No âmbito do estabelecimento ou do funcionamento do mercado interno e tendo em conta a exigência de preservação e melhoria do ambiente, a política da União no domínio da energia tem por objectivos, num espírito de solidariedade entre os Estados-Membros:
 - a) Assegurar o funcionamento do mercado da energia;
 - b) Assegurar a segurança do aprovisionamento energético da União;
 - c) Promover a eficiência energética e as economias de energia, bem como o desenvolvimento de energias novas e renováveis; e
 - d) Promover a interconexão das redes de energia.

A novidade não deve, porém, ser exagerada: ela “não está tanto no seu conteúdo, mas no facto de ele passar a existir. Isto é, o grande contributo do Tratado de Lisboa no que diz respeito à política energética da União reside no facto de esta passar a contar com uma base habilitante expressa e autónoma.” (Gomes e Antunes, 2010: 18). No que diz respeito à regulação da política energética, o Tratado de Lisboa não faz mais do que codificar o *status quo* (Vedder, 2008: 4).

B) Os auxílios de Estado a favor do ambiente

A ideia subjacente à proibição geral de concessão de auxílios de Estado às empresas, prevista no artigo 107.º do TFUE é a de que para se construir um mercado comum é indispensável garantir que a concorrência não seja falseada dentro desse espaço interno, ficando, por isso, os Estados-membros obrigados a abster-se de todas as medidas susceptíveis de pôr em perigo a realização dos fins do Tratado. Entre estas medidas inclui-se a atribuição de recursos públicos às empresas, porquanto, a mesma modifica artificialmente as condições de troca, ao promover a alteração da capacidade concorrencial das empresas que beneficiam das ajudas em relação aos seus diretos concorrentes, e põe em risco a eficiência da afectação de recursos. Estes auxílios públicos podem, além de um efeito de distorção do funcionamento do mercado, levar à neutralização recíproca das políticas prosseguidas a nível nacional e ao conseqüente desperdício de recursos, devido à falta de coordenação de esforços.

Tenta-se, assim, estabelecer um quadro de referência comum que permita que a concorrência fiscal se exerça de forma leal. Embora, no domínio dos auxílios a favor do ambiente, o risco de distorção da concorrência associado à concessão de benefícios fiscais tenha sido inicialmente pouco expressivo, devido ao montante pouco significativo dos valores envolvidos, com o tempo este risco tem vindo a aumentar, com as políticas ambientais a dirigirem a sua atenção para o sector energético e com o surgimento de sectores económicos exclusivamente dedicados ao fornecimento de bens e serviços ambientais. Estas ajudas têm ganho importância, quer em termos de sectores abrangidos quer de valores atribuídos. A Comissão tem, por isso, adoptado uma posição cada vez mais restritiva na autorização destes auxílios. Outro factor que tem contribuído para este posicionamento mais exigente prende-se com o facto de se considerar que já estão criadas condições para uma aplicação mais rigorosa do princípio do poluidor pagador.

A fiscalidade é um clássico domínio da soberania dos Estados e uma importante componente da sua política orçamental e económica, onde estes continuam a dispor de grande autonomia, um domínio não mercantil onde a quase ausência de medidas de harmonização sujeitaria a política dos Estados-Membros a um mero controlo de compatibilidade com as liberdades económicas e com as regras da

concorrência, com toda a insegurança jurídica, complexidade e perigo para a construção da UE que daí poderiam advir. Daqui deriva a exigência de uma apreciação dos auxílios de Estado, inclusive dos concedidos sob a forma fiscal, pelos Estados Membros às empresas, se fazer segundo regras específicas.

O artigo 107.º do TFUE aplica-se aos auxílios de Estado independentemente da sua forma, aplicando-se também a medidas de natureza extrafiscal sob a forma fiscal. A apreciação da compatibilidade do auxílio com o direito da União dependerá do cumprimento das regras previstas no enquadramento jurídico para a apreciação dos auxílios de Estado a favor do ambiente, o qual tem vindo a ser desenvolvido pela Comissão Europeia, estando atualmente em processo de revisão o enquadramento comunitário dos auxílios de Estado a favor do ambiente, aprovado em 2008, que se aplica até 31 de Dezembro de 2014.²⁶ Este enquadramento está a ser reavaliado pela Comissão com base, nomeadamente, nas informações comunicadas pelos Estados-Membros e a evolução das políticas comunitárias.

A noção de auxílio estatal subjacente ao artigo 107º do TFUE é bastante lata, abrangendo todas as intervenções que, independentemente da forma utilizada, aligeirem os encargos que normalmente pesam sobre o orçamento de uma empresa. Constituirá um auxílio para efeitos deste artigo uma atribuição ou um benefício de carácter patrimonial, concedido pelo Estado ou por outro sujeito que se sirva para o efeito de recursos estatais, seja um encargo financeiro que resulte de despesas ou da renúncia a receitas, que se traduza numa vantagem para uma dada empresa e que provoque ou possa provocar uma alteração das condições concorrenciais no interior do mercado comunitário. A intervenção em causa não deve ter como contrapartida uma prestação específica do beneficiário da ajuda a favor do Estado, pelo que aquele obterá uma vantagem anormal em detrimento das restantes empresas que não beneficiam da mesma medida, quer estas estejam localizadas no mesmo Estado-membro, quer estejam localizadas no território de um outro país comunitário.

A principal especificidade que se deve ter em conta no caso dos auxílios de natureza tributária é a necessidade de se tomar em consideração a coerência do sistema para efeitos de qualificação da medida e de se proceder à destrição entre

²⁶ Enquadramento de 1 de Abril de 2008 relativas aos auxílios estatais a favor do ambiente, Jornal Oficial C 82 de 1 de Abril de 2008.

medidas gerais e medidas destinadas a favorecer certas empresas, assumindo o requisito da seletividade um papel fundamental neste contexto. Na apreciação deste requisito está em causa não apenas o tratamento preferencial de certas atividades ou contribuintes, que é inerente a qualquer auxílio, mas também a questão do desvio à norma, no sentido de estrutura fiscal de referência (Santos, 2003: 381). A Comissão Europeia e o Tribunal de Justiça da União têm entendido que, ainda que estejam reunidos todos os elementos necessários à qualificação do auxílio de Estado, a intervenção do Estado que concede uma vantagem não deverá ser classificada como tal quando a medida excepcional se inscreve no âmbito de um regime geral, fiscal ou de segurança social e é justificada pela natureza ou economia do sistema.²⁷

O Enquadramento Comunitário dos Auxílios de Estado a favor do Ambiente (2008)²⁸

Os auxílios podem ser utilizados como meio de incentivar as empresas a alcançarem um nível de proteção ambiental superior ao que conseguiriam na ausência de normas restritivas. A Comissão fixa as condições mediante as quais estes auxílios podem ser concedidos às empresas sem que estes prejudiquem o bom funcionamento do mercado comum.

O principal objectivo do controlo dos auxílios estatais a favor do ambiente é o de garantir que as medidas de auxílio resultem num nível de proteção ambiental superior ao que teria sido alcançado na sua ausência. Os efeitos positivos derivados dos auxílios devem compensar os seus efeitos negativos em termos de distorção da concorrência, levando em conta o princípio do poluidor pagador. A revisão das regras de enquadramento dos auxílios estatais a favor do ambiente é realizada em conformidade com as orientações definidas no plano de ação para os auxílios estatais apresentado pela Comissão Europeia, o qual inicia uma reforma exaustiva da política dos auxílios estatais durante cinco anos, de 2005 a 2009. O objectivo consistiu em garantir aos Estados-Membros um quadro claro e previsível que lhes permitisse

²⁷ Cfr. Acórdão do TJC de 17 de Setembro de 1998, Processo n. C-6/97, caso 'Itália v. Comissão', Conclusões do Advogado-Geral.

²⁸ Informação disponibilizada pela Comissão Europeia em http://europa.eu/legislation_summaries/competition/state_aid/ev0003_pt.htm.

conceder auxílios estatais centrados na realização dos objectivos da estratégia de Lisboa.

Método de apreciação: o critério do equilíbrio²⁹

O ‘critério do equilíbrio’ foi proposto no quadro do ‘Plano de ação no domínio dos auxílios estatais’ como método de apreciação da compatibilidade dos auxílios com o mercado comum. Este critério permite à Comissão Europeia garantir que os auxílios estatais funcionam efetivamente como um incentivo, que estão bem orientados e proporcionados e exercem um impacto negativo reduzido na concorrência e nas trocas comerciais. O objectivo é permitir que os auxílios permitam solucionar as deficiências dos mercados que prejudicam o ambiente.

A deficiência do mercado mais corrente no domínio da proteção do ambiente está associada às externalidades negativas, que permitem às empresas reduzir os custos de produção. Desta forma, podem ser levadas a adoptar tecnologias ou métodos de produção que negligenciam a proteção do ambiente. Consequentemente, os custos de produção que suportam são inferiores ao custo ambiental suportado colectivamente pela sociedade. Para corrigir estas deficiências dos mercados, os Estados podem recorrer a medidas regulamentares, normas e tributos, que são impostas às empresas poluidoras com o objectivo de compensar as externalidades negativas que produzem, de acordo com o princípio do poluidor pagador.

Os Estados podem também recorrer aos auxílios estatais sob a forma de incentivo positivo, a fim de reforçar a proteção do ambiente. Os auxílios devem incentivar o beneficiário a alterar o seu comportamento e a realizar investimentos que melhorem o nível de proteção do ambiente. Por outro lado, estes investimentos podem também representar vantagens económicas para a empresa. É, assim, importante confirmar se os auxílios são necessários e se a empresa não terá realizado este investimento na ausência da medida de auxílio.

Os auxílios devem constituir um incentivo e manterem-se proporcionados. São considerados como tal apenas se o mesmo resultado não pudesse ser obtido sem

²⁹ Informação disponibilizada pela Comissão Europeia em http://europa.eu/legislation_summaries/competition/state_aid/ev0003_pt.htm.

auxílios ou com auxílios mais reduzidos. O montante dos auxílios deve ser limitado ao mínimo necessário para obter o nível de proteção do ambiente desejado. Todas as vantagens económicas que as empresas podem retirar do investimento em causa devem ser deduzidas durante o cálculo dos custos elegíveis para os auxílios ao investimento.

Na medida em que é difícil levar em conta ou medir todas as vantagens que uma empresa pode retirar de um investimento suplementar, como o reforço da sua ‘imagem verde’, o montante dos auxílios não poderá cobrir 100 % dos custos elegíveis, à exceção dos auxílios definidos no quadro de um concurso público verdadeiramente concorrencial. Nos outros casos, de uma maneira geral, a intensidade dos auxílios não pode ultrapassar 50 % a 60 % dos custos de investimento elegíveis. Os auxílios às empresas podem, no entanto, ser majorados em função do tipo de medida prevista e da dimensão da empresa. O enquadramento da Comissão fixa as regras de cálculo dos custos elegíveis e da intensidade dos auxílios por categoria de projeto. Em determinados casos, é também possível conceder auxílios ao funcionamento.

Âmbito de aplicação³⁰

O enquadramento aplica-se a todas as medidas de auxílio a favor da proteção do ambiente notificadas à Comissão, bem como àquelas que não sejam notificadas caso sejam concedidas após a publicação do enquadramento. As medidas que a Comissão identificou como podendo ser compatíveis com o mercado interno incluem os seguintes tipos de auxílio:

- auxílios às empresas que superem as normas comunitárias ou que, na sua ausência, melhorem o nível de proteção do ambiente;
- auxílios à aquisição de novos veículos de transporte que superem as normas comunitárias ou que, na sua ausência, melhorem o nível de proteção do ambiente;
- auxílios à adaptação antecipada às futuras normas comunitárias;

³⁰ Informação disponibilizada pela Comissão Europeia em http://europa.eu/legislation_summaries/competition/state_aid/ev0003_pt.htm.

- auxílios a favor de estudos ambientais;
- auxílios a favor da poupança de energia;
- auxílios a favor das energias renováveis;
- auxílios a favor da co-geração e do aquecimento urbano;
- auxílios à gestão de resíduos;
- auxílios à recuperação de sítios contaminados;
- auxílios à realocização de empresas;
- auxílios incluídos nos regimes de autorizações negociáveis;
- auxílios sob a forma de reduções ou isenções dos impostos ambientais

As linhas gerais do novo enquadramento

Conforme referido, a Comissão Europeia encontra-se atualmente a rever o enquadramento comunitário dos auxílios de Estado a favor do ambiente, tendo em vista alargar o seu âmbito também à energia.

O objetivo é direcionar os auxílios de Estado para o cumprimento dos objectivos de política energética e do clima para 2020, com o reforço dos fluxos transfronteiriços de energia e garantido que as empresas e as famílias têm acesso à energia a um preço razoável, sem desperdício dos dinheiros públicos e sem introdução de distorções no mercado interno. Propõe-se a descarbonização do fornecimento energético e o aprofundamento da integração do mercado único da energia, com o aumento da penetração de energias renováveis, desenvolvimento de novos tipos de renováveis e uma redução dos seus custos – o que se prevê ser possível se o apoio a estas energias for mais compatível com as regras da concorrência, através do uso de esquemas de prémios (pagamentos adicionais que acrescem aos preços grossistas da eletricidade) e certificados (títulos transaccionados entre produtores e fornecedores de renováveis).

Para lidar com o problema da ‘fuga de carbono’ (*carbon leakage*), com a realocização da indústria europeia em países onde a legislação ambiental é menos exigente do que a que está em vigor na União Europeia, prevê-se que o novo enquadramento venha a incluir um tratamento mais favorável para a indústria energeticamente intensiva.

Tendo em conta a importância das infraestruturas num mercado integrado da energia e no cumprimento dos objectivos de política energética e de clima da União, prevê-se que, pela primeira vez, se admita a concessão de apoios às infraestruturas, com particular ênfase naquelas que potenciem as trocas transfronteiriças de energia e que se dirijam às regiões europeias menos desenvolvidas.

Também se prevê a admissão de auxílios a mecanismos de capacidade de modo a encorajar os produtores a criar novas capacidades de produção ou a prevenir o encerramento de capacidade atualmente instalada. Mas tal só deverá ser admitido quando infraestruturas energéticas adicionais ou medidas alternativas (como por exemplo, armazenamento de eletricidade) não permitam responder à necessidade de uma capacidade de geração de energias suficientemente flexível. Estes apoios não deverão favorecer injustificadamente a produção nacional ou tecnologias específicas, para evitar distorções significativas da concorrência e danos ambientais.

O novo regime deve ainda introduzir regras mais simples de avaliação das medidas de auxílio. Nesse sentido, certas categorias de ajuda, como por exemplo os apoios à recuperação de áreas poluídas, à promoção do aquecimento urbano ou os empréstimos públicos dirigidos ao aumento da eficiência energética dos edifícios, deverão ser admitidas de forma automática. Os auxílios admissíveis nestas condições poderão chegar aos 40% da despesa pública.

3.1.2. Direito derivado

A tutela ambiental ao nível da UE rege-se por um conjunto de instrumentos de Direito derivado. Passá-los-emos em revista na presente secção, detendo-nos com maior atenção naqueles que têm como objecto principal a tributação ambiental.

Mesmo antes da introdução no direito primário da (então) Comunidade Europeia de um título dedicado ao ambiente, já havia sido aprovada legislação de resposta a preocupações ecológicas – e.g., a Diretiva 79/409/CEE do Conselho, de 2 de Abril de 1979, relativa à conservação das aves selvagens, e a Diretiva 85/210/CEE do Conselho, de 20 de Março de 1985, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes ao teor de chumbo na gasolina.

No que ao combate às alterações climáticas diz respeito, a UE lançou o

Programa Europeu para as Alterações Climáticas³¹ e aprovou um conjunto de medidas com o propósito de combater o aquecimento global, entre elas o comércio europeu de licenças de emissão – que define um tecto global máximo de emissão de gases com efeitos de estufa e cria um mercado de licenças de emissão livremente transacionáveis³² – e o Pacote Clima-Energia – composto por um conjunto de instrumentos jurídicos que têm como desígnio último o de atingir as ambiciosas metas energéticas para 2020 definidas no âmbito do Pacote.³³ Entre estes instrumentos, destacam-se a Diretiva 2009/29/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de Abril de 2009, que procedeu à revisão do funcionamento do comércio europeu de licenças de emissão para o período 2013-2020, e a Diretiva 2009/28/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de Abril de 2009, relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis.

A harmonização da tributação ambiental tem também estado na agenda da UE, como bem atestam a Diretiva Eurovinheta (Diretiva 1999/62/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de Junho de 1999, relativa à aplicação de imposições aos veículos pesados de mercadorias pela utilização de certas infraestruturas) e a Diretiva da Tributação da Energia (Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de Outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade), cuja análise se segue.

Além destes atos normativos, outros há que nos merecem aqui referência pela relevância direta, mas de menor grau, que têm em sede de uma intervenção de política ambiental por via fiscal. Para melhor organização da informação, optou-se pela sua apresentação em forma de tabela inserida em anexo (ver Anexo IV).

³¹ Cfr. a Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu, de 8 de Março de 2000, relativa às medidas e políticas propostas pela UE para reduzir as emissões de gases com efeito de estufa: contribuição para um programa europeu sobre as alterações climáticas (ECCP) - COM(2000)88 final.

³² Directiva 2003/87/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de Outubro de 2003, relativa à criação de um regime de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa na Comunidade. Esta Directiva foi alterada pela Directiva 2008/101/CE, de 19 de novembro de 2008, por forma a que as actividades de aviação pudessem ser abrangidas pelo Comércio Europeu de Licenças de Emissão (CELE). A Comissão Europeia apresentou, em outubro de 2013, uma proposta de Directiva que altera a Directiva 2003/87/CE, com vista à implementação até 2020 de um acordo internacional que aplique às emissões da aviação internacional uma única medida baseada no mercado global (COM(2013) 722 final, 16 de outubro de 2013).

³³ Uma redução de 20% das emissões de gases com efeito de estufa face aos níveis de 1990; um consumo de energia proveniente em 20% de fontes renováveis; um aumento da eficiência energética em 20%; e um nível de incorporação de biocombustíveis de 10%.

A) Diretiva Eurovinheta³⁴

A Diretiva 1999/62/CE substituiu a Diretiva 93/89/CEE, relativa à aplicação pelos Estados-Membros dos impostos sobre certos veículos utilizados para o transporte rodoviário de mercadorias, bem como das portagens e direitos de uso cobrados pela utilização de certas infraestruturas.

A diretiva é aplicável aos impostos sobre veículos, às portagens e aos direitos de utilização aplicados aos veículos destinados ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso bruto máximo autorizado de doze toneladas no mínimo.

Estão excluídos do âmbito de aplicação da diretiva:

- Os veículos que efetuam transportes exclusivamente nos territórios não-europeus dos Estados-Membros.
- Os veículos matriculados nas Ilhas Canárias, em Ceuta e Melilha, nos Açores ou na Madeira e que efetuam transportes exclusivamente nesses territórios ou entre esses territórios e o território continental de Espanha ou de Portugal, respectivamente.

(...)

A diretiva especifica, país por país, os impostos abrangidos. Cada Estado-Membro adota os mecanismos de liquidação e cobrança desses impostos. Além disso, os referidos impostos são cobrados pelo Estado-Membro em que o veículo está matriculado.

Os Estados-Membros não podem fixar taxas de impostos sobre os veículos inferiores às taxas mínimas definidas na diretiva. A diretiva prevê também a possibilidade de todos os Estados-Membros aplicarem, em determinados casos e sob determinadas condições, taxas reduzidas ou isenções.

(...)

A diretiva define as condições que os Estados-Membros devem satisfazer para poderem introduzir e/ou manter portagens ou direitos de utilização. Estas condições são as seguintes:

- Cobrança com incidência exclusiva na utilização de auto-estradas ou estradas análogas, pontes, túneis e passagens de montanha;
- Aplicação do princípio da não-discriminação por motivo da

³⁴ A síntese que se segue é uma transcrição com pequenas modificações do quadro informativo disponível em http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/single_market_for_goods/motor_vehicles/inter_actions_industry_policies/l24045b_pt.htm.

- nacionalidade do transportador ou da origem ou destino do transporte;
- Inexistência de controlos nas fronteiras internas;
 - Revisão das taxas máximas dos direitos de utilização em 1 de Julho de 2002 e, em seguida, de dois em dois anos;
 - Aplicação do princípio da proporcionalidade entre as taxas dos direitos de utilização e o tempo de utilização das infraestruturas;
 - Possibilidade de variação das taxas em função das classes de emissão dos veículos e/ou da hora do dia;
 - Possibilidade de dois ou mais Estados-Membros cooperarem para introduzir de um sistema comum de direitos de utilização, sob reserva do cumprimento de certas condições, como a repartição equitativa das receitas entre os Estados-Membros.

Para além dos impostos previstos na diretiva, os Estados-Membros podem aplicar:

- Impostos ou taxas a cobrar aquando da matrícula dos veículos ou que incidam sobre veículos ou cargas de pesos ou dimensões excepcionais.
- Taxas de estacionamento e direitos específicos de tráfego urbano.
- Direitos destinados a combater o congestionamento do tráfego rodoviário.

(...)

A Diretiva 2006/38/CE, de 17 de Maio de 2006,³⁵ alter[ou] a (...) [Diretiva 1999/62/CE], tendo em vista instituir um novo quadro comunitário relativo à tarifação da utilização das infraestruturas rodoviárias, que permita aumentar a eficácia do sistema de transportes rodoviários e assegurar o bom funcionamento do mercado interno. A diretiva estabelece regras para a aplicação, pelos Estados-Membros, de portagens ou direitos de utilização de estradas, incluindo as estradas da rede transeuropeia e das regiões montanhosas. (...)

Os Estados-Membros têm a possibilidade de diferenciar as portagens de acordo com o tipo de veículo, a classe de emissão, o nível de danos causados às estradas, bem como o local, o período do dia e o nível de congestionamento. Deste modo, é possível lutar contra os problemas provocados pelo congestionamento do tráfego, incluindo os danos causados no ambiente com base nos princípios do “utilizador pagador” e do “poluidor pagador”.

³⁵ Transposta para o ordenamento português pelo Decreto-Lei n.º 60/2010, de 8 de Junho.

Nos termos da Diretiva 2011/76/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de Setembro de 2011, que alterou a Diretiva 1999/62/CE relativa à aplicação de imposições aos veículos pesados de mercadorias pela utilização de certas infraestruturas, os Estados-Membros podem ainda aplicar taxas de externalidade em determinadas infraestruturas, com base nas características locais e nacionais da rede rodoviária. Estas taxas poderão ser cobradas para recuperar os custos suportados pelos Estados-Membros com a poluição atmosférica e/ou sonora originada pelo tráfego. A fim de refletir com maior acuidade os custos da poluição atmosférica e sonora originada pelo tráfego, a taxa de externalidade deverá variar consoante o tipo de estrada, a categoria de veículo e, no que respeita ao ruído, o período de utilização. Porém, não deverão permitir-se descontos ou reduções da taxa de externalidade, dado que o risco de discriminarem indevidamente certas categorias de utentes é considerável.

B) Diretiva Tributação de Energia³⁶

A UE estabelece um regime geral de tributação de produtos energéticos e da eletricidade. O sistema de taxas mínimas da UE que, durante muito tempo, esteve confinado aos óleos minerais, é alargado ao carvão, ao gás natural e à eletricidade. Este sistema define taxas mínimas de tributação aplicáveis aos produtos energéticos quando utilizados como combustíveis para motores ou de aquecimento e à eletricidade. Pretende-se assim melhorar o funcionamento do mercado interno reduzindo as distorções na concorrência entre os óleos minerais e outros produtos energéticos. Em linha com os objectivos da UE e o Protocolo de Quioto, a diretiva promove uma utilização mais eficiente da energia, de forma a reduzir a dependência de produtos energéticos importados e limitar as emissões de gases com efeito de estufa. Ainda com o fito de proteger o ambiente, autoriza os países da UE a concederem benefícios fiscais às empresas que adoptem medidas específicas para reduzir as respectivas emissões.

(...)

Desde que cumpram os níveis mínimos de tributação previstos pela diretiva e sejam compatíveis com o direito da UE, os Estados-Membros podem aplicar taxas

³⁶ Excepto onde indicado, a síntese que se segue é uma transcrição com pequenas modificações do quadro informativo disponível em http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/single_market_for_goods/motor_vehicles/inter_actions_industry_policies/l27019_pt.htm.

diferenciadas de tributação, sob controlo fiscal, nos seguintes casos:

- se as taxas diferenciadas estiverem diretamente ligadas à qualidade do produto;
- se as taxas diferenciadas dependerem de níveis quantitativos de consumo de eletricidade e produtos energéticos utilizados para fins de aquecimento;
- para as seguintes utilizações: transportes públicos locais de passageiros (incluindo os táxis), recolha de lixo, forças armadas e administração pública, pessoas deficientes, ambulâncias;
- para distinguir entre utilização profissional e utilização não profissional, no caso dos produtos energéticos e da eletricidade supra referidos.

A diretiva prevê ainda um leque de isenções.

Estão isentos de tributação:

- produtos energéticos e eletricidade utilizados para produzir eletricidade e eletricidade utilizada para manter a capacidade de produzir eletricidade. No entanto, por razões de política ambiental, os países da UE podem sujeitar estes produtos a tributação;
- produtos energéticos fornecidos para utilização como carburantes para a navegação aérea, com exceção da aviação de recreio privada;
- produtos energéticos fornecidos para utilização como carburante na navegação em águas da UE, incluindo a pesca, com exceção da navegação de recreio privada, e eletricidade produzida a bordo de embarcações.

Os Estados-Membros podem limitar o âmbito das duas últimas isenções aos transportes internacionais e intracomunitários. Nesses casos, os países da UE podem aplicar um nível de tributação inferior ao nível mínimo fixado na diretiva para todos os transportes aéreos e marítimos dentro de um país da UE ou entre dois países da UE que tenham assinado um acordo bilateral para esse efeito.

Os países da UE podem aplicar isenções totais ou parciais ou reduções do nível de tributação aos seguintes produtos, nomeadamente:

- produtos energéticos utilizados sob controlo fiscal no domínio de projectos-piloto para o desenvolvimento tecnológico de produtos mais respeitadores do ambiente ou em relação aos combustíveis provenientes de fontes renováveis;

- biocombustíveis;
- formas de energia de origem solar, eólica, maremotriz ou geotérmica, ou produzidas a partir de biomassa ou desperdícios;
- produtos energéticos e eletricidade utilizados para o transporte de mercadorias e passageiros por via férrea, metropolitano, carro eléctrico e trólei;
- produtos energéticos fornecidos para utilização como combustíveis para a navegação em águas interiores (incluindo a pesca), com exceção da navegação de recreio privada, e eletricidade produzida a bordo de embarcações;
- gás natural e GPL utilizados como carburantes.

A diretiva tem em conta a competitividade das empresas ao prever medidas para aliviar a carga fiscal sobre as empresas que fazem uma utilização intensiva da energia e/ou as empresas que se comprometem a atingir os objectivos de proteção ambiental ou a melhorarem a sua eficiência energética.

A diretiva prevê ainda que os países da UE possam reembolsar, no todo ou em parte, os impostos pagos pelas empresas que tenham investido na racionalização da sua utilização energética. Este reembolso pode chegar aos 100 % no caso de empresas que façam uma utilização intensiva da energia, e até 50 % para as outras empresas.

Encontra-se sob discussão, desde 2011, uma proposta da Comissão de revisão da Diretiva. A Comissão justifica a necessidade de revisão da Diretiva nos seguintes termos:

A Diretiva da Tributação da Energia em vigor está desatualizada porque não dá resposta às mais vastas ambições da UE em termos da sua estratégia em matéria de energia e alterações climáticas. É também necessário revê-la em função dos problemas que surgiram no Mercado Interno. Por último, o seu âmbito de aplicação atual não está conforme com o do Regime de Comércio de Licenças de Emissões da UE (RCE) que é o maior sistema internacional para o comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa.

Em primeiro lugar, as taxas mínimas em vigor para os produtos energéticos baseiam-se sobretudo no volume (EUR/1000 l) e são definidas de acordo com taxas históricas dos Estados-Membros. Esta situação cria uma concorrência desleal entre fontes de combustível e benefícios fiscais injustificáveis para determinados tipos de

combustível em detrimento de outros. Por exemplo, com os valores mínimos actuais, o carvão é o menos tributado e o etanol o mais tributado. As energias renováveis sofrem uma discriminação especial com a Diretiva da Tributação da Energia em vigor, porque são tributadas à mesma taxa que a fonte de energia que pretendem substituir (por exemplo, o biodiesel tem a mesma tributação que o diesel, etc.). Uma vez que esta taxa se baseia no volume em vez de se basear no teor energético, os produtos com menos teor energético, como as energias renováveis, sofrem uma carga fiscal mais pesada em comparação com os combustíveis concorrentes. Esta questão seria resolvida na diretiva revista da Comissão, visto que o imposto sobre a energia estaria associado ao teor energético.

Em segundo lugar, do ponto de vista das alterações climáticas, a atual Diretiva da Tributação da Energia não tem de modo algum em conta a necessidade de reduzir as emissões de CO₂. De facto, como já se referiu, certos combustíveis fósseis são objecto de uma tributação mais favorável do que os seus concorrentes mais limpos. O estabelecimento de um enquadramento ao nível da UE permitiria aos Estados-Membros aplicar um imposto sobre o CO₂ de modo a cumprir as respectivas metas de partilha de esforços, sem prejudicar a sua competitividade na UE.

Por último, a Diretiva da Tributação da Energia revista, que tem em conta as emissões de CO₂, evitaria os obstáculos e distorções do Mercado Interno que resultam da coexistência de políticas nacionais diferentes. Os Estados-Membros começam já a introduzir os seus próprios impostos nacionais sobre o CO₂, mas as diferenças de interpretação podem gerar dupla tributação e elevados custos de conformidade para as empresas que operam num contexto transfronteiras. Uma abordagem da UE em matéria de tributação do CO₂ criaria condições de concorrência leais para a indústria em toda a União e facilitaria a atividade transfronteiriça das empresas. A tributação do CO₂ não seria aplicada às energias renováveis, o que lhes conferiria uma vantagem adicional em comparação com os combustíveis convencionais com os quais estão em concorrência.³⁷

A proposta de revisão da diretiva “tem por objectivo reestruturar o modo de tributação da energia, a fim de apoiar a transição para uma economia hipocarbónica e eficiente em termos de consumo de energia e evitar eventuais problemas no Mercado Interno.”³⁸

Estes objectivos refletem-se em quatro domínios diferentes:

³⁷ Comissão Europeia, MEMO/11/238, 13 de Abril de 2011.

³⁸ Comissão Europeia, MEMO/11/238, 13 de Abril de 2011.

- Alterações climáticas: ao introduzir uma componente CO₂, a proposta visa coadunar a tributação da energia com os compromissos assumidos pela UE em matéria de alterações climáticas. Será atribuído um preço às emissões de CO₂, por sectores não abrangidos pelo sistema RCE da UE: quanto maiores forem as emissões de um determinado combustível, mais elevado será o imposto sobre o CO₂. Este elemento permitirá recompensar as fontes de energia mais ecológicas e alargar os esforços envidados para atingir as metas da UE em matéria de redução do CO₂, eficiência energética e energias renováveis.
- Eficiência energética: a energia é um recurso escasso, e a tributação deve refletir este facto. Associar o nível do imposto ao teor energético dos combustíveis proporcionaria um forte incentivo, em todos os sectores, no sentido de uma maior eficiência energética.
- Mercado Interno: a criação de um enquadramento da UE para a tributação do CO₂ evitaria o surgimento de uma multiplicidade de políticas fiscais em prol do ambiente nos Estados-Membros e proporcionaria maior segurança jurídica para as empresas, além de reduzir os custos de conformidade. A proposta também estabeleceria uma distinção entre os sectores abrangidos pelo sistema RCE da UE e os que ficam fora deste sistema, o que ajudaria a evitar a dupla tributação.
- Promover o crescimento e o emprego: os Estados-Membros poderiam decidir proceder a uma reorientação fiscal favorável ao crescimento, aumentando a tributação dos produtos energéticos para reduzir a carga fiscal sobre o trabalho, em consonância com a Estratégia 2020.³⁹

C) 7.º Programa de Ação Ambiental

O 7.º Programa de Ação Ambiental visa orientar a política ambiental europeia até 2020. A fim de dar uma orientação de longo prazo sobre onde se quer que a UE esteja em 2050:

Em 2050, viveremos bem, dentro dos limites ecológicos do planeta. A nossa prosperidade e a qualidade do nosso ambiente resultam de uma economia inovadora,

³⁹ Comissão Europeia, MEMO/11/238, 13 de Abril de 2011.

circular, onde nada é desperdiçado e onde os recursos naturais são geridos de forma sustentável e a biodiversidade é protegida, valorizada e restaurada de forma a aumentar a resiliência da nossa sociedade. O nosso crescimento de baixo carbono tem sido dissociados da utilização de recursos, ajustando o ritmo para uma sociedade global segura e sustentável.⁴⁰

Foram identificados três objetivos principais: (i) proteger, conservar e valorizar o capital natural da União; (ii) tornar a União recurso-eficiente e com uma economia verde, competitiva e de baixo carbono; (iii) proteger os cidadãos da União de pressões e riscos para a saúde e bem-estar relacionados com o ambiente.

Quatro ‘facilitadores’ ajudarão a Europa a cumprir essas metas: (i) melhor aplicação da legislação; (ii) melhor informação, de modo a melhorar a base de conhecimento; (iii) mais investimento e investimento mais racional no ambiente e na política climática; e (iv) plena integração das exigências e considerações ambientais nas outras políticas.

Dois prioridades horizontais completam o programa: (i) tornar as cidades da União mais sustentáveis, e (ii) ajudar a União a responder aos desafios internacionais sobre ambiente e alterações climáticas de forma mais eficaz.

D) Proposta da Comissão para a redução do uso de sacos de plástico

A Comissão Europeia adoptou recentemente uma proposta no sentido de exigir aos Estados-Membros uma redução na utilização de sacos de plástico leves. A proposta toma a forma de alteração à Diretiva 94/62/CE, de 20 de Dezembro de 1994, do Parlamento Europeu e do Conselho, relativa às embalagens e aos resíduos de embalagens:

Em primeiro lugar, os Estados-Membros são obrigados a adotar medidas destinadas a reduzir a utilização de sacos de plástico com uma espessura inferior a 50 micrones, na medida em que estes são reutilizados menos frequentemente do que os sacos de plástico mais espessos, sendo os primeiros na maior parte das vezes logo colocados no

⁴⁰ Proposta de Decisão do Parlamento Europeu e do Conselho relativa a um programa geral de ação da União para 2020 em matéria de ambiente - «Viver bem, dentro das limitações do nosso planeta» (COM(2012) 710 final).

lixo. Em segundo lugar, essas medidas podem incluir a utilização de instrumentos económicos, tais como aplicação de taxas, estabelecimento de metas nacionais de redução e restrições de comercialização (sujeitas às regras do mercado interno do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia). As elevadas percentagens de redução registadas em alguns Estados-Membros da UE, através da introdução de taxas e de outras medidas, mostram que os resultados podem ser atingidos através de medidas eficazes.⁴¹

3.2. Outros tratados e atos internacionais subscritos por Portugal

Portugal é parte dos principais tratados internacionais em matéria ambiental.

Em 1 de setembro de 1988, Portugal aderiu à Convenção de Viena para a Proteção da Camada de Ozono, obrigando-se à adopção de medidas de controle e redução de atividades nocivas para a camada de ozono. No mesmo sentido, Portugal aprovou o Protocolo de Montreal sobre as Substâncias que Empobrecem a Camada de Ozono. Este Protocolo sofreu várias alterações (Emenda de Londres em 1990, Emenda de Copenhaga em 1992, Emenda de Montreal em 1997 e Emenda de Pequim em 1999), tendo, em 29 de junho de 2000, culminado na aprovação do Regulamento n.º 2037/2000, do Parlamento e do Conselho, relativo às substâncias que empobrecem a camada de ozono. Este Regulamento foi transposto para o ordenamento jurídico interno através do Decreto-Lei n.º 119/2002, de 20 de abril, que visa assegurar a execução e garantir o cumprimento das obrigações decorrentes do referido regulamento comunitário.

Posteriormente, em 1992, em resultado da Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, foi aprovada a Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Alterações Climáticas. Esta convenção, ratificada por Portugal em 21 de junho de 1993 através do Decreto n.º 20/93, tem como objectivo a estabilização das concentrações na atmosfera de gases com efeito de estufa a um nível que evite uma interferência antropogénica perigosa com o sistema climático.

Sucedem que a Convenção não logrou estabelecer limites para as emissões de gases de efeito de estufa. Esta imposição foi operacionalizada pelo Protocolo de

⁴¹ Comissão Europeia, Comunicado de Imprensa – *Ambiente: A Comissão propõe a redução do uso de sacos de plástico*, IP/13/1017, 4 de Novembro de 2013.

Quioto. Aprovado em Portugal pelo Decreto n.º 7/2002, de 25 de março, o Protocolo visa garantir o combate efetivo às alterações climáticas através do estabelecimento de compromissos quantificados de limitação ou redução das emissões dos seis principais gases com efeito de estufa (GEE), almejando uma redução global dos mesmos de, pelo menos, 5% abaixo dos níveis de 1990. Adicionalmente, com vista a garantir o cumprimento das obrigações por si estabelecidas, o Protocolo de Quioto prevê a adoção de um sistema de cumprimento que contenha os procedimentos e mecanismos adequados e eficazes para determinar situações de não cumprimento e definir as consequências daí resultantes. Portugal, em particular, deve limitar o aumento das suas emissões de GEE em 27% em relação a 1990.

O cumprimento dos objetivos nacionais no âmbito do Protocolo de Quioto baseia-se, neste momento, fundamentalmente em três instrumentos: no Roteiro Nacional de Baixo Carbono, no Programa Nacional para as Alterações Climáticas, e em Planos Sectoriais de Baixo Carbono. Estes planos e programas assentam na adopção das seguintes medidas: (i) introdução do Plano de Expansão do Sistema Electroprodutor; (ii) introdução do Programa Água Quente Solar para Portugal; (iii) melhorias da eficiência energética do sector eletroprodutor, (iv) melhorias da eficiência energética nos sistemas de oferta de energia tendo em vista a geração de eletricidade a partir de cogeração; (v) introdução de gás natural na Região Autónoma da Madeira; (vi) produção de eletricidade a partir de fontes renováveis de energia; (vii) entrada em funcionamento de novas centrais de ciclo combinado a gás natural; e (viii) co-combustão de biomassa nas centrais termoelétricas de Sines e Pego.

Portugal é também parte da Convenção das Nações Unidas sobre Poluição Atmosférica Transfronteiras a Longa Distância, que tem como objetivo proteger o ambiente contra os efeitos negativos da poluição do ar e prevenir e reduzir gradualmente a degradação da qualidade do ar e os seus efeitos. Estes objetivos foram especificamente transpostos para o ordenamento português através do Decreto-Lei n.º 78/2004, de 3 de abril, que estabelece o regime legal de prevenção e controlo das emissões de poluentes para a atmosfera, fixando os princípios, objetivos e instrumentos apropriados à garantia da proteção do ar, bem como as medidas, procedimentos e obrigações dos operadores das instalações abrangidas por este

diploma, com vista a evitar ou reduzir a níveis aceitáveis a poluição atmosférica originada pelas mesmas.

O reconhecimento da necessidade de uma ação internacional concertada para obviar ao fenómeno da perda e redução da biodiversidade levou à elaboração da Convenção sobre a Diversidade Biológica. Portugal ratificou esta convenção em 1993, assumindo, em consequência, três compromissos fundamentais: a conservação da diversidade biológica; a utilização sustentável dos seus componentes e a partilha justa e equitativa dos benefícios provenientes da utilização dos recursos genéticos.

Em 1997, Portugal ratificou a Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar, de 10 de Dezembro de 1982, assinada por Portugal na mesma data. Esta Convenção estabelece os princípios gerais relativos à proteção do ambiente marinho e de exploração dos recursos naturais do mar. O Tribunal Internacional do Direito do Mar é o tribunal competente para dirimir litígios sobre a interpretação e aplicação das normas da Convenção.

No que respeita ao mar, cumpre ainda referir que Portugal aderiu à Convenção Internacional para a Prevenção da Poluição por Navios (*International Convention for the Prevention of Pollution from Ships, 1973 - MARPOL 73/78*) – que tem como objectivo prevenir e evitar todas as formas de poluição provocados por navios no mar – pelo Decreto do Governo n.º 25/87, de 10 de Julho, e às suas emendas por diplomas subsequentes.

4. ORIENTAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DE ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS

Têm vindo a ser publicados por organizações, instituições e agências europeias e internacionais relatórios temáticos e planos de reforma financeira ambiental pensados para países que estão sob programas de assistência económica e financeira ou ao abrigo de processos de vigilância reforçada por parte do Fundo Monetário Internacional, do Banco Central Europeu e da Comissão Europeia. A primeira destas propostas surgiu em 2010. Um estudo da Agência Europeia de Ambiente propôs que, na Irlanda, a carga fiscal incidente sobre a poluição e o uso ineficiente de recursos passasse dos 8% verificados em 2010 para 15 a 20% já em 2015, calculando-se que em 2014, o potencial de receita adicional, proporcionado pela fiscalidade ambiental, seja de 1,788 mil milhões de euros (AEA: 2010). Exercícios semelhantes foram realizados relativamente a outros países que estão nas mesmas condições, como sejam Itália, Espanha e mesmo Portugal.⁴²

Grupos de trabalho com a missão de elaborar propostas conducentes a uma reforma fiscal verde – em Portugal, como em qualquer país – não podem deixar de dar a devida atenção ao extenso trabalho desenvolvido pela Comissão Europeia,⁴³ OCDE e Agência Europeia do Ambiente (AEA).

⁴² Cfr. Agência Europeia do Ambiente (2011a) e (2012). Em Itália, que tinha a quarta tributação mais elevada da UE27 em 2009 (em termos de peso no PIB), a Agência identificou um potencial de reforma fiscal ambiental na ordem de grandeza de 10 a 11% do total das receitas fiscais em 2015 (6% em 2011). O que equivaleria, em 2015, a um potencial de receita adicional (proveniente da fiscalidade ambiental) de aproximadamente 23,694 mil milhões de euros. Também foi identificado um potencial de reforma fiscal ambiental no que respeita a Espanha. País que, em 2010, tinha das tributações mais baixas da UE27, ocupando o 18.º lugar em termos de peso da tributação no PIB, representando as taxas ambientais menos de 6% do total das receitas fiscais. Note-se que neste país ainda não se assistiu a uma verdadeira reforma fiscal ambiental. A recente reforma fiscal em Espanha incidiu particularmente sobre o sector da energia (produção de eletricidade, resíduos nucleares, gás e carvão), estimando-se um aumento adicional de receita de 2,9 mil milhões de euros, persistindo a resistência à redução das isenções fiscais sobre o gasóleo na agricultura e nos transportes. A aplicação de ‘eco-taxas’ sobre o turismo em certas regiões de Espanha tem sido apontada como um exemplo de boas práticas (nas Baleares e na Catalunha, por exemplo). Todavia, nenhum destes tributos tem diretamente em consideração a componente ambiental, não sendo por isso considerados como tributos ambientais no rigor dos conceitos. Agência Portuguesa de Ambiente (2013), *Fiscalidade Ambiental: um Contributo para a Sustentabilidade*, Lisboa.

⁴³ Este tipo de fiscalidade e a eliminação de subsídios ambientalmente perversos fazem já parte integrante das propostas constantes da Análise Anual de Crescimento, elaborada anualmente pela

Cumpre notar, porém, que a consideração destes estudos não equivale à aceitação acrítica das recomendações neles formuladas; antes, permite à Comissão desenvolver uma reflexão independente, porque informada pelas contribuições dos diferentes atores relevantes para a fiscalidade ambiental a nível não apenas nacional, mas também internacional.

A presente secção divide-se em duas partes.

A primeira consiste numa descrição das recomendações gerais feitas por entidades europeias e internacionais. Tal descrição não é, contudo, bastante. A superação das barreiras a este tipo de reforma depende de um entendimento alargado entre as várias partes interessadas e de uma compreensão dos problemas existentes no específico contexto nacional a que a reforma se destina.⁴⁴ A segunda parte desta secção preocupa-se, por isso, em enunciar as recomendações que algumas das entidades aludidas dirigiram especificamente a Portugal.

4.1. Recomendações gerais

A Agência Europeia do Ambiente define a reforma da fiscalidade verde como *“reform of the national tax system where there is a shift of the burden of taxes, for example from labour to environmentally damaging activities, such as unsustainable resource use or pollution”* (AEA, 2011b: 9). Como acima se referiu, a reforma financeira ambiental – enquanto conceito mais amplo que o de “reforma fiscal ambiental” –, além de ter em vista o uso das receitas fiscais para reduzir outros impostos, compreende a eliminação gradual de “subsídios” prejudiciais ao ambiente (AEA, 2013).

Nos países em que já conheceu (mais ou menos ampla) implementação, a reforma foi desenhada com base no princípio da neutralidade fiscal, procurando aliviar a pressão fiscal existente sobre o trabalho. O Memorando de Entendimento acordado entre Portugal e o Fundo Monetário Internacional, o Banco Central Europeu e a Comissão Europeia em 2011 alertava já para os benefícios que um ajustamento da

Comissão Europeia e que dá origem ao início do Semestre Europeu de coordenação das políticas económicas na União Europeia. Relativamente a 2013, veja-se Comunicação da Comissão Europeia sobre Análise Anual de Crescimento 2013, COM(2012) 750, 28 de Novembro de 2012, Bruxelas, pp. 5-6.

⁴⁴ Cfr., e.g., Agência Europeia do Ambiente (2013).

carga tributária num contexto de neutralidade fiscal podia ter para a economia portuguesa. Em 2012, o Conselho da União Europeia destacou a forma como a fiscalidade verde podia contribuir para este ajustamento:

*Shifting taxation away from labour to boost employment and economic growth had already been emphasised in the Annual Growth Survey of 2011 and in the European Council conclusions of March 2011, and is also included in the Annual Growth Survey for 2012. ‘Green tax reforms’, which consist in increasing the share of environmentally-related taxes, while reducing others, have a role to play in this context. Environmental taxation and the removal of environmentally harmful subsidies should be integral parts of the European Semester and may contribute to a wider fiscal consolidation process in Member States whilst facilitating the restructuring towards a resource-efficient and low-carbon economy.*⁴⁵

Deste modo, o aumento de receitas decorrentes da tributação ambiental poderia levar a uma redução da tributação sobre o trabalho, com benefícios assinaláveis para a competitividade económica. Segundo a OCDE, uma utilização mais extensa de instrumentos de tributação ambiental seria uma das formas mais eficazes e eficientes de promover o crescimento verde⁴⁶ e, bem assim, a inovação e a difusão de tecnologias ecológicas. Para economias avançadas como a da UE, a eco-inovação seria uma fonte de oportunidades de exportação de novos processos e ferramentas à escala global (AEA, 2011c).

Em suma, à pergunta “Porquê recorrer a impostos relacionados com o ambiente?”, a OCDE oferece duas respostas distintas, mas complementares:

⁴⁵ European Council of Ministers, *Implementation of the European Semester, Presidency Synthesis Report*, 6662/12, 2012.

⁴⁶ Ver <http://www.oecd.org/env/tools-evaluation/taxes.htm>.

- 1) Os impostos podem resolver o problema da falta de ponderação, por parte do mercado, do custo ambiental de certos produtos e atividades, ao incorporar esse custo nos preços;
- 2) Uma alteração dos preços através da tributação dá aos consumidores e às empresas a possibilidade de escolher vias alternativas de atuação e, assim, determinar a melhor maneira de reduzir a sua pegada ambiental.

Também a Comissão Europeia, no Livro Verde sobre instrumentos de mercado para fins da política ambiental e de políticas conexas, defende as vantagens dos instrumentos de mercado para a prossecução de objectivos ecológicos em relação aos instrumentos de regulamentação:

- Melhoram os sinais dados pelos preços, ao valorizarem os benefícios e custos externos das atividades económicas, de forma a que os agentes económicos os tomem em consideração e alterem o seu comportamento com vista a reduzir os impactos negativos – ambientais e outros – e aumentar os impactos positivos;
- Proporcionam à indústria uma maior flexibilidade na realização de objectivos e, por conseguinte, menores custos globais de cumprimento;
- A mais longo prazo, incentivam as empresas a procurar a inovação tecnológica de modo a reduzir ainda mais os impactos adversos no ambiente (“eficiência dinâmica”);
- Favorecem o emprego quando utilizados no contexto da reforma fiscal ou orçamental em favor do ambiente.⁴⁷

O recurso à tributação ambiental, apesar das suas muitas vantagens, tem sido, porém, limitado. Nos países membros da OCDE, os impostos ambientais geram, em média, receitas de 1,7% do PIB. Em 2010, 70% destas receitas tinham como fonte produtos energéticos, em particular combustíveis para veículos motorizados, e 27% os próprios veículos motorizados e outras formas de transporte. Significa isto que

⁴⁷ Comissão Europeia, Livro Verde sobre instrumentos de mercado para fins da política ambiental e de políticas conexas, 28 de Março de 2007 (COM(2007) 140 final), pp. 3-4.

impostos sobre todas as outras bases tributáveis relacionadas com o ambiente geram apenas 3% do montante total de receitas provenientes da tributação ambiental.⁴⁸

A OCDE identifica dois obstáculos principais ao recurso generalizado a este tipo de tributação: o receio de perda de competitividade sectorial e o receio de impactos distributivos negativos (OCDE, 2006).

A razão pela qual o recurso à tributação ambiental não tem sido responsável pela perda de competitividade internacional dos sectores mais poluentes da economia é a existência de isenções, totais ou parciais, para este tipo de indústrias.

A previsão destas isenções é, todavia, contrária à concretização de um dos principais objectivos da fiscalidade verde: a redução do impacto ambiental. De facto, como acima se discutiu, os impostos relacionados com o ambiente podem, sem gerar receita, ter efeitos ambientais positivos. De um ponto de vista puramente ecológico, aliás, o desejável é que as bases tributáveis em causa diminuam significativamente. Diminuição essa que poderá ser compensada através de um aumento gradual da taxa em linha com os ganhos de eficiência ecológica (AEA, 2013), contrariando-se assim o potencial retrocesso ambiental resultante de um “efeito de ricochete”⁴⁹ (*rebound effect*) e permitindo-se atingir gradualmente níveis superiores de qualidade ambiental se essa for a opção política.

Note-se, ainda, que o aumento do número de países que implementem medidas de tributação ambiental levará, naturalmente, a uma redução do impacto negativo sobre a competitividade internacional dos sectores mais atingidos por este tipo de tributação. A Comissão Europeia recomenda a adopção de uma estratégia coordenada ao nível comunitário, por oposição à atuação unilateral de Estados-Membros, de forma a minimizar possíveis efeitos negativos na competitividade.⁵⁰

O segundo obstáculo prende-se com o receio de que os tributos relacionados com o ambiente, em especial os impostos sobre a energia, possam ter um impacto negativo na distribuição do rendimento das famílias.

⁴⁸ Ver <http://www.oecd.org/env/tools-evaluation/taxes.htm>.

⁴⁹ Por “efeito de ricochete” (*rebound effect*) entende-se o aumento de consumo possibilitado por uma subida do rendimento disponível, o qual, por sua vez, foi devido a ganhos de eficiência (por exemplo, deslocações mais longas porque novas tecnologias aumentaram a eficiência energética dos veículos).

⁵⁰ Comissão Europeia, Livro Verde sobre instrumentos de mercado para fins da política ambiental e de políticas conexas, 28 de Março de 2007 (COM(2007) 140 final), p. 6.

Não obstante, a OCDE manifesta-se contra a previsão de isenções ou de taxas reduzidas como forma de mitigar estes efeitos. Tais isenções e reduções levariam à diminuição da efetividade ambiental deste tipo de tributação e ao aumento dos custos administrativos associados à cobrança do imposto. Para atenuar estes efeitos, a OCDE recomenda a utilização das receitas provenientes da tributação ambiental para financiar reduções de impostos sobre o rendimento e das contribuições para a Segurança Social. Estas reduções teriam efeitos positivos para a economia, uma vez que o grau de distorção dos impostos reduzidos é superior ao dos impostos relacionados com o ambiente criados ou aumentados.⁵¹

A OCDE alerta ainda para a necessidade de combinação da tributação ambiental com outros instrumentos. Estes instrumentos variam desde o recurso a campanhas informativas como forma de amplificar a sensibilidade do público para os problemas ambientais que se pretendem combater e, conseqüentemente, potenciar a aceitação das medidas propostas, à utilização de instrumentos de regulação de modo a influenciar não a quantidade de um determinado produto que é consumida – algo que é conseguido pelo imposto –, mas, por exemplo, a forma como esse produto é consumido.⁵²

A OCDE condensa as suas recomendações sobre fiscalidade verde em nove pontos essenciais (OCDE, 2011):

- 1) Os impostos ambientais devem incidir sobre o poluidor ou sobre comportamentos poluentes, com poucas, se não mesmo nenhuma exceções;
- 2) O alcance de um imposto ambiental deve ser tão amplo quanto o alcance do dano ambiental;
- 3) A taxa de imposto deve ser proporcional ao dano ambiental;
- 4) O imposto deve ser credível e a sua taxa previsível, de modo a induzir comportamentos ecologicamente mais responsáveis;
- 5) As receitas geradas pela tributação ambiental podem contribuir para a consolidação fiscal ou compensar a redução de outros impostos;

⁵¹ Ver também Comissão Europeia, Livro Verde sobre instrumentos de mercado para fins da política ambiental e de políticas conexas, 28 de Março de 2007 (COM(2007) 140 final), pp. 5-6.

⁵² Ver, em geral, OCDE (2006).

- 6) Os impactos distributivos podem e, em geral, devem ser combatidos através de outros instrumentos;
- 7) A possibilidade de perda de competitividade deve ser cuidadosamente avaliada; a coordenação e a adopção de esquemas transitórios podem ser respostas efetivas;
- 8) A aceitação pública da tributação ambiental depende de uma comunicação clara;
- 9) Os impostos ambientais podem ter de ser combinados com outros instrumentos (OCDE, 2011).

4.2. Recomendações a Portugal

No domínio das recomendações relativas à fiscalidade ambiental dirigidas especificamente a Portugal, importa destacar o estudo recentemente apresentado pela AEA na conferência internacional sobre fiscalidade verde coorganizada pelo Ministério do Ambiente e pela própria AEA, e que contou com as parcerias dos Ministérios das Finanças e da Economia e Emprego, em que se conclui que Portugal poderia aliviar em até três mil milhões os impostos sobre o trabalho e o capital, mediante a implementação de uma verdadeira reforma financeira ambiental – composta tanto por uma redução de impostos financiada pelas receitas geradas pela tributação ambiental, como pela redução de “subsídios” ecologicamente perversos.

Em meados dos anos 1990, os tributos relacionados com o ambiente representavam cerca de 11,5% do total de receitas fiscais em Portugal. Entretanto, o nível de receitas resultantes deste tipo de impostos tem vindo a decrescer gradualmente, chegando aos 7,9% em 2010. De acordo com os dados de 2010 do Eurostat⁵³, no conjunto dos então 27 Estados-Membros da UE, Portugal ocupava a 14ª posição no que respeita a “impostos ambientais” (segundo a classificação OCDE/AEA) (representando 2.5% do PIB), a 17ª posição no que respeita aos impostos sobre a energia (representando 1.8% do PIB) (mas a 9ª posição se a referência fossem os impostos sobre combustíveis, representando 1.7% do PIB), a 8ª

⁵³ Para *benchmarking* europeu com dados de 2011, v. *infra* 5.2.4.

posição no que respeita aos impostos sobre os transportes (representando 0.7% do PIB) e a 25ª posição no que respeita aos impostos sobre poluição e recursos naturais.

A AEA propõe a adopção de um conjunto de medidas que conduzam Portugal de volta aos níveis que apresentava há cerca de duas décadas no que respeita à proporção de “impostos ambientais” – medidas essas que não terão que ir além das que já foram introduzidas noutros Estados-Membros da União Europeia.

Em análise ao caso português, a AEA sugere uma progressiva transferência da carga fiscal para o uso dos recursos naturais e o dano ambiental, começando com um total de 610 milhões de euros em 2013 e chegando aos 3086 milhões de euros em 2016 e abrangendo os sectores da energia, transportes, água, embalagens (embalagens para bebidas e sacos de plástico), extração de recursos naturais, emissões industriais e pesticidas, com a introdução gradual ao longo de um período de quatro anos de um imposto sobre o dióxido de carbono nos sectores e empresas não abrangidos pelo comércio europeu de licenças de emissão (CELE)⁵⁴, bem como sobre os pesticidas ou sobre o SO₂ e o NO_x, deixando ainda em aberto a possibilidade de aumento das taxas já existentes como a Taxa de Gestão de Resíduos e a Taxa de Recursos Hídricos (AEA, 2013). Também foi sugerida aplicação de uma taxa sobre as viagens de avião.

Tal como nos demais casos nacionais, a proposta da Agência Europeia do Ambiente inclui ainda a remoção de “subsídios” ambientalmente perversos, nomeadamente no âmbito da tributação dos combustíveis utilizados no sector dos transportes ferroviários e marítimos, na agricultura e em algumas indústrias⁵⁵, bem como no que respeita ao tratamento fiscal mais favorável concedido aos carros de empresa,⁵⁶ num total de 276 milhões de euros em 2013 e 690 milhões em 2016.

A OCDE também sugeriu a criação nacional de novas taxas ambientais, nomeadamente sobre pesticidas e poluentes do ar, o aumento do Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP) sobre o gasóleo e a eliminação dos subsídios fiscais à agricultura e pescas atribuídos através do designado “gasóleo verde” (OCDE, 2013).

⁵⁴ Sobre a justificação para esta exclusão, veja-se Soares, Cláudia Dias (2007), *Energy tax treatment of undertakings covered by emissions trading*, EC Tax Review, Vol. 16, N. 4, pp. 184-188.

⁵⁵ Para um cálculo dos subsídios ambientalmente perversos atualmente inseridos na tributação da energia, nomeadamente do carvão e do gasóleo, em Portugal, veja-se OCDE (2012), *Inventory of Estimated Budgetary Support and Tax Expenditures for Fossil Fuels*, Paris.

⁵⁶ Fica a dúvida se ignora a existência de tributação autónomas sobre viaturas.

5. O SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS HOJE

5.1. Estrutura e evolução do sistema fiscal

A presente secção visa analisar o sistema fiscal português, designadamente a estrutura, o nível e a evolução da tributação em Portugal. O estudo abrange o período compreendido entre 2004 e 2013, de forma a contemplar uma análise retrospectiva do sistema fiscal em Portugal na última década, antecipando-se contudo, no que se refere à estrutura e evolução dos impostos, algumas alterações de relevo que entraram em vigor em 2014.

Adicionalmente, procede-se ao levantamento, para cada imposto, das normas vigentes que têm subjacentes preocupações ambientais (ainda que de forma não exclusiva) ou com impacto direto nesta área.

A secção começa com uma análise da estrutura e desenvolvimento da receita fiscal, debruçando-se, em seguida, sobre cada um dos vários impostos. Importa notar, de antemão, que os valores respeitantes à receita fiscal do ano de 2012 são ainda provisórios, sendo os elementos referentes à receita do ano de 2013 os inscritos na primeira alteração ao Orçamento do Estado para esse ano.⁵⁷

O sistema fiscal em Portugal sofreu, na última década, alterações com impacto significativo ao nível da estrutura ou do funcionamento de alguns impostos, das quais se destacam: i) em 2007, a reforma da tributação automóvel – que procedeu à introdução do Imposto Único de Circulação (IUC) e à alteração da base de incidência do Imposto sobre Veículos (ISV), anteriormente Imposto Automóvel (IA); ii) em 2013, a reforma estrutural do regime de faturação e a criação do regime de IVA de caixa e iii) em 2014, a reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), todas analisadas *infra*.

Adicionalmente, verificou-se no período em análise a implementação de medidas que, não se configurando como verdadeiras alterações à estrutura dos impostos, deverão ter contribuído e deverão continuar a contribuir para o desempenho

⁵⁷ Os valores referentes à execução orçamental em 2013, na ótica da Contabilidade Nacional, só deverão ser publicados em data posterior à conclusão do presente relatório.

da receita fiscal relativa a alguns desses impostos. Destas medidas, destacam-se a reforma da administração tributária e aduaneira (AT) e o desempenho do Plano Estratégico de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras (PECFEFA).

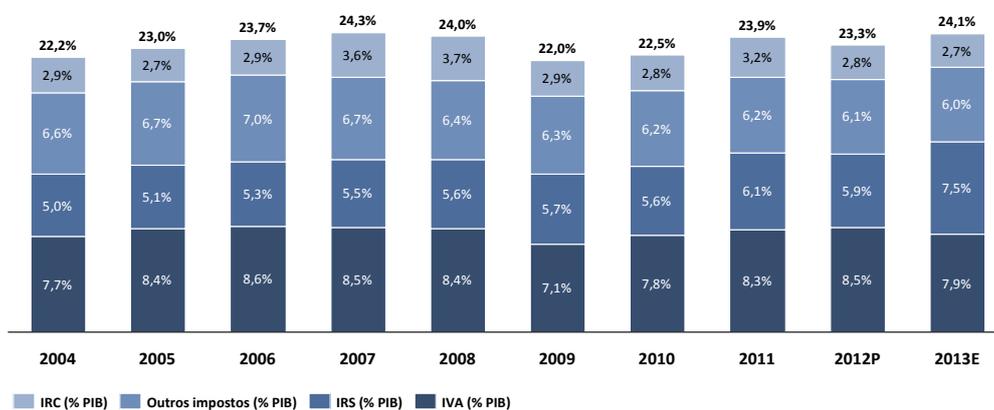
Em 2014 serão ainda apresentadas as propostas das respetivas Comissões para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e a Reforma da Fiscalidade Verde, que deverão ser implementadas em 2015.

5.2. Estrutura e desenvolvimento da receita fiscal global

5.2.1. Em percentagem do PIB

A percentagem da receita fiscal face ao Produto Interno Bruto oscilou, na última década, entre aproximadamente 22% e 24% do PIB nominal. Para 2013, e tendo por base a estimativa de execução orçamental inscrita na primeira alteração ao Orçamento do Estado para esse ano, prevê-se que o valor da receita fiscal ascenda a aproximadamente 24,1% do PIB.⁵⁸

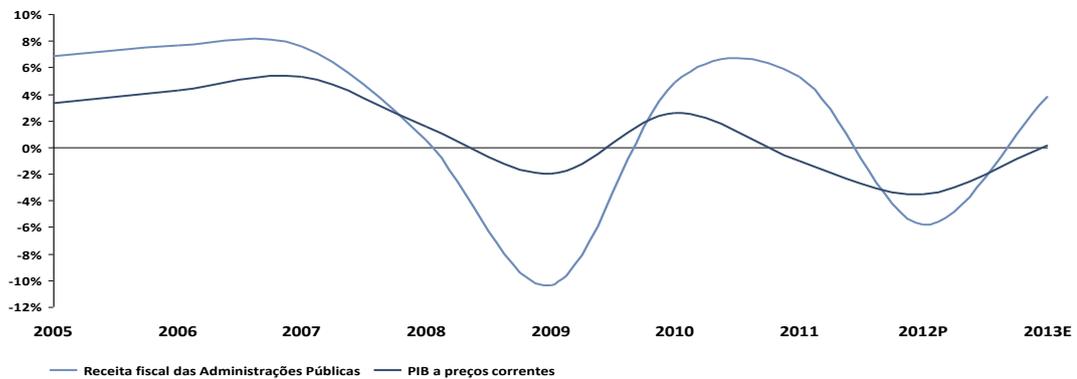
Figura 1 - Receita tributária das Administrações Públicas, em percentagem do PIB nominal



Fonte: Eurostat e DGO

⁵⁸ Refira-se que, no âmbito do presente estudo, as contribuições para a Segurança Social não foram consideradas para efeitos de análise da receita fiscal.

Figura 2 - Taxa de variação anual da receita fiscal das Administrações Públicas e do PIB a preços correntes



Fonte: Eurostat e DGO

Configurando um estabilizador automático, a receita fiscal tende a acompanhar, de forma geral, a variação do PIB nominal, registando-se, assim, um aumento ou diminuição da receita em caso de aumento ou diminuição do PIB, respetivamente, bem como uma estabilização do nível geral da receita em caso de estagnação do PIB. Contudo, note-se que, no ano de 2011, apesar da descida do PIB nominal, registou-se uma subida da receita fiscal das Administrações Públicas.

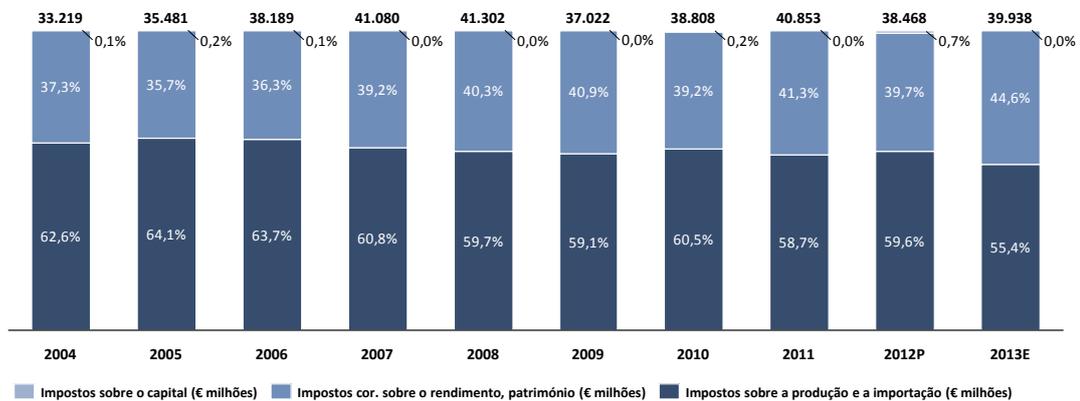
Em 2011 e 2013, em parte resultante quer do aumento da tributação subjacente ao cumprimento do programa de ajustamento económico e financeiro (PAEF) a que Portugal se vinculou, quer do reforço da eficiência na cobrança, registou-se um crescimento da receita fiscal.

5.2.2. Por classificação económica

Em termos médios, os impostos sobre a produção e a importação (nos quais se incluem a generalidade dos impostos indiretos e, em especial, o IVA), representam, no período em análise, aproximadamente 60% da receita fiscal das Administrações Públicas.

Os impostos sobre o rendimento e o património (nos quais se incluem, para efeitos da presente análise, o IRS e o IRC) representam, em termos médios, aproximadamente 40% da receita fiscal das Administrações Públicas.

Figura 3 - Receita tributária das Administrações Públicas, por classificação económica:



Fonte: Eurostat e DGO

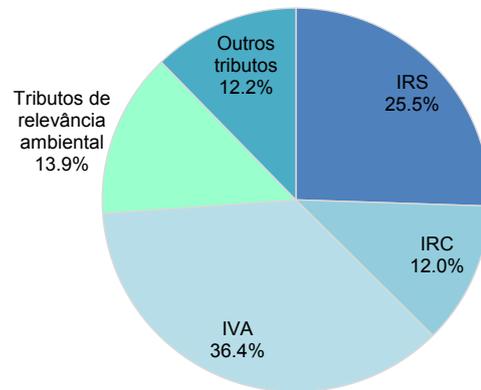
No que respeita aos impostos sobre a produção e a importação, a sua relevância no cômputo geral da receita fiscal das Administrações Públicas atingiu o seu nível máximo em 2005 (aproximadamente 64,1% da receita fiscal), verificando-se o seu nível mínimo em 2013 (aproximadamente 55,4% da receita fiscal).

Em sentido inverso, a relevância dos impostos sobre o rendimento e o património no cômputo geral da receita fiscal das Administrações Públicas atingiu o seu nível máximo em 2013 (aproximadamente 44,6% da receita fiscal), verificando-se o seu nível mínimo em 2005 (aproximadamente 35,7% da receita fiscal).

Poder-se-á assim constatar que, na última década, o peso relativo da receita dos impostos sobre a produção e a importação face à receita fiscal das Administrações Públicas superou, consistentemente, o dos impostos sobre o rendimento e o património.

Não obstante, nos últimos dois anos, verificou-se um aumento gradual do peso relativo da receita dos impostos sobre o rendimento e o património na receita fiscal das Administrações Públicas. Tal aumento deverá refletir, nomeadamente, as medidas introduzidas no âmbito do cumprimento do PAEF, a que Portugal ficou vinculado a partir de 2011.

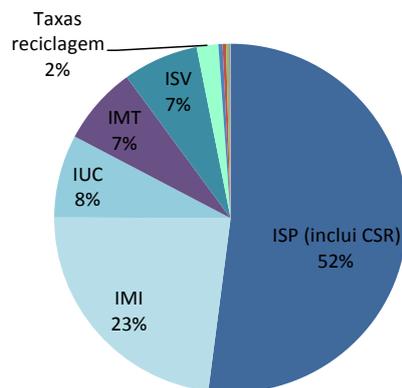
Figura 4 - Receitas fiscais e parafiscais do sistema fiscal português. Grandes agregados (2012)



Fonte: INE
Unidades: milhões de euros

Tabela 1 - Receitas fiscais e parafiscais do sistema fiscal português. Tributos relacionados com o ambiente (2012)

Tributo (2012)	Valor (M€)
ISP (inclui CSR)	2 782.355
IMI	1 232.498
IUC	410.955
IMT	386.254
ISV	370.231
Taxas reciclagem	106.077
Taxa de Recursos Hídricos	20.378
Taxa de Gestão de Resíduos	16.723
Taxa de exploração sobre as instalações elétricas	14.280
Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e Águas Residuais	3.627
Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano	1.752
Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos	1.352
Licenças de caça	0.741
Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética	0.364
Imposto sobre o Ruído	0.333
Taxa de licenciamento anual para o exercício da pesca e utilização das artes	0.014



5.2.3. Outras medidas passíveis de influenciar o comportamento da receita

Detenhamo-nos, nesta sede, sobre as medidas que, não consistindo em alterações à estrutura ou ao funcionamento dos vários impostos, terão sido decisivas, de acordo com o Relatório de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras de 2012 (RCFEFA, 2012), para o comportamento da receita de alguns impostos, e das quais se destacam a reforma estrutural da AT, em 2011, e execução do PECFEFA para 2012-2014.

No que respeita à reestruturação da administração fiscal, a mesma foi operada, em 2011, através da fusão das três Direções Gerais que a integravam – Direção-Geral dos Impostos, Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e Direção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros –, dando assim lugar à AT.

A criação da AT visou renovar a missão e objetivos desta entidade, assegurar maior coordenação na execução das políticas fiscais e garantir uma mais eficiente alocação e utilização dos recursos existentes.

Também no âmbito da referida reestruturação, e à semelhança do que se verifica na generalidade dos países da OCDE – que possuem serviços que se ocupam exclusivamente do acompanhamento tributário dos grandes contribuintes, promovendo, entre outros aspetos, a assistência no cumprimento voluntário das respetivas obrigações fiscais e a redução do número de litígios fiscais -, foi criada a

Unidade dos Grandes Contribuintes, cujo principal objetivo consiste na implementação, em Portugal, do referido modelo de acompanhamento destes contribuintes, e que tem contribuído para uma evolução mais favorável da receita de IRC.⁵⁹

Ainda em 2014, será criado o Fórum dos Grandes Contribuintes, através do qual se pretende aprofundar o relacionamento entre a AT e os grandes contribuintes com base nos princípios da proximidade, transparência e confiança mútua, bem como reduzir os custos de contexto, aumentar a certeza jurídica nas transações e aprovar códigos de boas práticas.

Por outro lado, no âmbito do combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras, destacam-se as conclusões constantes do RCFEFA 2012.

De acordo com o RCFEFA 2012, *“As estratégias adotadas pela administração fiscal para promover o cumprimento voluntário das obrigações tributárias passaram [até 2012] pela concretização de medidas que facilitem esse cumprimento, complementadas com medidas adequadas de controlo, de forma a que o incumprimento das obrigações fiscais tenha um alto risco de deteção e penalização.”*

Neste sentido, assinalam-se no RCFEFA as seguintes medidas do PECFEFA que, em 2012, terão sido implementadas e postas em execução:

- O agravamento das penas para os crimes fiscais mais graves;
- O reforço dos mecanismos de troca de informações com países com centros financeiros de natureza global (Hong Kong, Singapura, Luxemburgo e Suíça) e com paraísos fiscais;
- A extensão significativa dos prazos de caducidade e de prescrição para 12 e 15 anos, respetivamente, quando estejam em causa rendimentos não declarados obtidos em países e territórios sujeitos a regime fiscal privilegiado e rendimentos oriundos de contas bancárias abertas em instituições de crédito sedeadas fora da UE e não declaradas para efeitos de IRS;
- A flexibilização das regras de utilização da cláusula geral antiabuso por parte da administração tributária e aduaneira para combater o planeamento fiscal agressivo; e

⁵⁹ Cfr. diploma que procede à reestruturação da AT e diploma que aprova as Grandes Opções do Plano para 2014.

- O alargamento significativo das regras de transparência fiscal internacional (regras CFC).

No âmbito do combate à economia paralela destacam-se as seguintes medidas do Plano Estratégico que também já foram aprovadas:

- A imposição da obrigatoriedade da utilização de programas de faturação certificados para os sujeitos passivos que desenvolvam atividades empresariais, de forma a garantir maior transparência no momento de pagamento de bens e serviços, nomeadamente no que diz respeito ao apuramento e liquidação de IVA;
- A operacionalização da obrigação das instituições de crédito e sociedades financeiras de fornecerem à AT, até ao final de julho de cada ano, o valor dos fluxos de pagamentos com cartões de crédito e de débito efetuados, por seu intermédio, a sujeitos passivos da categoria B de IRS e de IRC, através da declaração modelo 40;
- A redução do limite máximo dos pagamentos em dinheiro de € 9.700 para € 1.000;
- Criação de um regime que regule a emissão e transmissão electrónica de faturas e outros documentos com relevância fiscal, permitindo um controlo mais eficaz dos rendimentos dos operadores económicos, constituindo um instrumento poderoso para combater a economia paralela, alargar a base tributável e reduzir a concorrência desleal. A exigência de fatura foi promovida através da concessão de deduções fiscais correspondentes a uma percentagem reforçada de 15% do valor do IVA suportado na aquisição de bens ou serviços em determinados sectores de risco por consumidores finais.

Já no que respeita ao grau de execução das referidas medidas em 2012, o RCFEFA destaca que “com a execução do PNAITA 2012, no final de 2012 cerca de 70% das medidas previstas no Plano Estratégico tenham sido executadas no primeiro ano do triénio previsto para o Plano Estratégico. Atualmente, cerca de 95% das medidas de âmbito normativo previstas no Plano Estratégico já foram objeto de concretização, bem como 86% das medidas previstas no âmbito penal 67% das medidas de âmbito operacional.”

Por fim, identificam-se no RCFEFA os resultados obtidos relativamente ao Plano implementado, quer ao nível i) da inspeção tributária; ii) da justiça tributária, ou iii) da ação penal, nos seguintes termos:

i) Inspeção Tributária

A este propósito conclui o RCFEFA que “Tendo em conta os recursos afetos à área da Inspeção, foram fixados objetivos para o ano de 2012 que se materializaram no valor das correções (convertidas em imposto) e no número de ações efetuadas, valoradas de acordo com o seu grau de complexidade.”

Qualquer dos referidos objetivos foi superado no ano em causa como decorre do quadro abaixo:

Tabela 2 - Objetivos para 2011

OBJETIVOS	FIXADO	REALIZADO	TAXA REALIZAÇÃO
Valor das Correções em M€	1.450	2.009	139%
N.º de Ações em pontos	30.067	37.972	126%

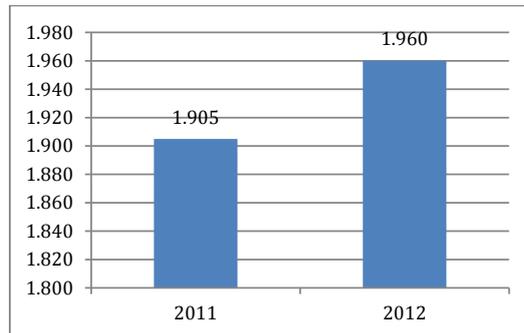
Fonte: Relatório de Combate à fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras 2012

Destaca-se que tanto o objeto de número de ações como o objetivo do valor de correções foram fixados em montantes mais elevados do que em 2011. De facto, em 2011 o objetivo do valor de correções foi fixado em 1.400M€ e o do número de ações em 26.650. Não obstante a maior exigência nos objetivos, a Inspeção Tributária superou novamente os objetivos fixados.

Deverá ter-se presente que os resultados mais importantes, segundo uma filosofia de cumprimento voluntário que a AT tem concretizado, são os que, por indução da Inspeção Tributária, se encontram traduzidos num crescimento percentual significativo, obtido através das regularizações voluntárias.

Em 2012, as regularizações voluntárias à matéria coletável ascenderam a 1.960 M€, um acréscimo em relação a 2011 em que o valor atingiu os 1.905 M€.

Figura 5 - Valor das regularizações voluntárias à matéria coletável (M€)



Por tipo de imposto verifica-se que o IRS representa 13% do valor total, o IRC 38% e os outros impostos 49%.

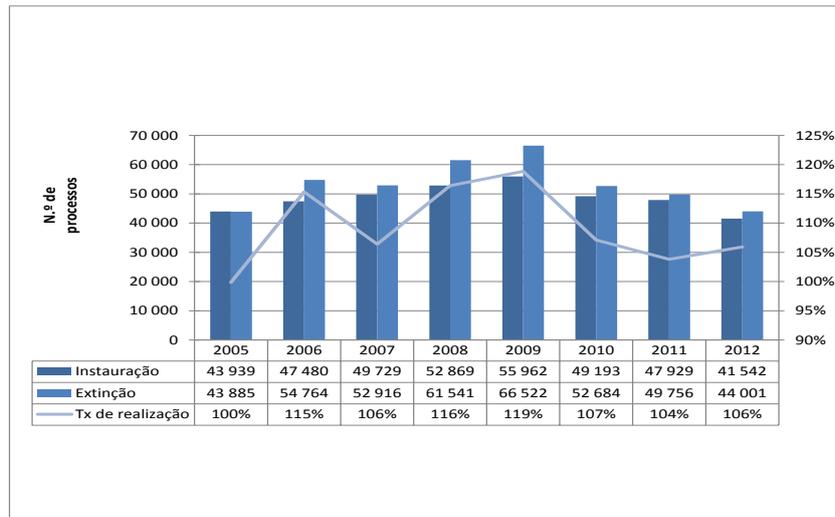
Figura 6 - Valor das regularizações voluntárias, por imposto (M€)



ii) Justiça Tributária

De acordo com o RCFEFA 2012, relativamente aos valores das revisões administrativas, “[o]s processos instaurados e concluídos em 2012, registaram uma diminuição de 6.387/13,33% e de 5.755/11,57%, o que reflete uma tendência de diminuição da litigância entre a AT e os contribuintes. De facto, em 2012, o nível de extinção foi superior ao da instauração, mantendo-se a tendência para a redução do saldo que se vem a verificar desde 2008. Em 2012, a AT obteve uma taxa de resolução de processos de 93,32%. Como referido, a diminuição do número das instaurações e extinções indicia, por um lado um menor nível de conflitualidade da administração com os contribuintes, e por outro, o fim da recuperação das pendências”.

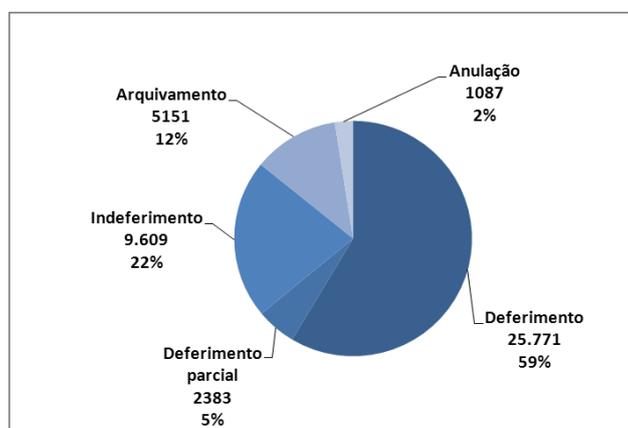
Figura 7 - Revisões administrativas – valores chave



Fonte: Ministério das Finanças

Por outro lado, no que respeita ao sentido da decisão dos processos extintos, refere-se no RCFEFA que “[e]m 31 de dezembro de 2012 o saldo era constituído por 2.360 processos pendentes (contra os 3 561 processos pendentes no final de 2011), dos quais apenas 339/14%, são relativos a anos anteriores a 2012, os restantes 2.021/86% foram instaurados em 2012. Ressalta do gráfico que o saldo é essencialmente composto por processos instaurados no último trimestre, pelo que ainda decorria o prazo legal para a sua tramitação (Artigo 57.º da LGT)”.

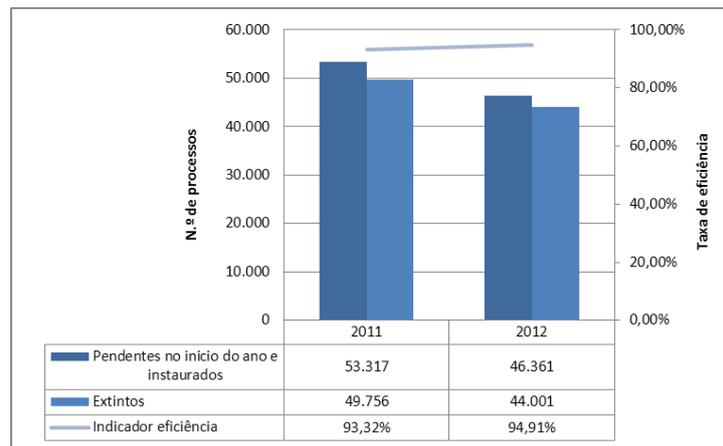
Figura 8 - Sentido da decisão dos processos extintos



Fonte: Ministério das Finanças

Mais se refere, a propósito da eficiência dos procedimentos de revisão administrativa, que “uma parte significativa das decisões favoráveis ao contribuinte respeita a reclamações apresentadas em resultado do preenchimento incorreto das declarações, pelo que a diferença entre a percentagem de deferimento e indeferimento das reclamações gratuitas é, na realidade, bastante menor”.

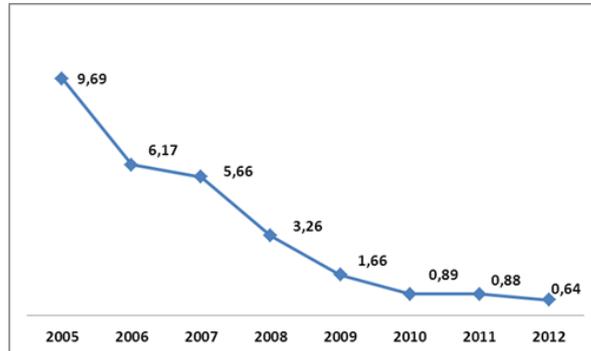
Figura 9 - Eficiência dos procedimentos de revisão administrativa



Fonte: Ministério das Finanças

Quanto ao tempo médio de resolução dos conflitos, “a AT, continuou a aumentar os níveis de eficiência que vinha obtendo desde 2009, conforme se pode constatar pelo gráfico que compara os resultados de 2012 face a períodos homólogos. Em 2005, os 43.939 processos demoravam, em média 9,69 meses a concluir. Em 2012, os 41.542 processos levaram apenas 0,64 meses em média para concluir, uma melhoria em relação a 2011, em que os processos demoravam em média 0,88 meses”.

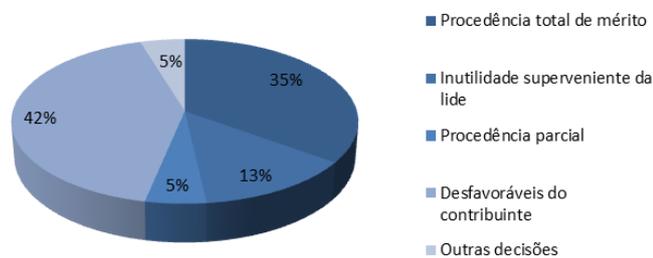
Figura 10 – Revisões Administrativas – Evolução do tempo médio de conclusão (em meses)



Fonte: Ministério das Finanças

Por fim, no que respeita ao sentido dos processos concluídos com decisão judicial, retira-se da análise do gráfico que “em 35% dos processos judiciais o contribuinte obteve ganho de causa total (mérito), uma forte redução em relação a 2011 em que o contribuinte tinha procedência total em 40% das decisões. Por sua vez, a administração fiscal obteve procedência em 42% dos casos judiciais, uma forte subida em relação a 2011 quando a administração fiscal obteve procedência em 35% dos casos judiciais. De acrescentar que as decisões em que os contribuintes e a administração fiscal obtiveram ganho parcial representam 5% das decisões.”

Figura 11 - Sentido da decisão *judicial em 2012*



Ministério das Finanças

Fonte:

iii) **Ação Penal**

No âmbito da ação penal, o RCFEFA destaca igualmente a boa performance da AT quer ao nível do sucesso das ações penais, quer ao nível do tempo de resolução dos litígios, designadamente dos processos de contraordenação. Não obstante, na medida em que a informação relativa ao desempenho da AT em matéria penal não está tratado por imposto, não poderemos socorrer-nos dessa análise para interpretação da variação da receita fiscal no período em análise por imposto, sendo apenas de destacar os bons resultados, ao nível da receita, que deverão resultar desses indicadores.

Em conclusão, o RCFEFA refere que o balanço do ano de 2012, no que se refere ao combate à fraude e à evasão fiscais, apresentou resultados muito positivos, os quais só foram possíveis através da conjugação e interação de desempenhos entre a Inspeção Tributária e outros serviços inspetivos e entre estes e entidades terceiras, destacando-se dessa ação os seguintes resultados no ano de 2012:

a) Foram realizadas a nível nacional 87.855 ações de inspeção corretivas, o que aliado ao número de contribuintes objeto de controlo em ações conjuntas, ultrapassa as 100.000 ações.

b) Os serviços antifraude das alfândegas foram protagonistas de múltiplas apreensões de sucesso respeitante a mercadorias dos quais se destacam automóveis, bebidas alcoólicas e óleos minerais.

Mais se acresce o desempenho assinalável nas apreensões de estupefacientes que atingiram um valor histórico no que diz respeito à cocaína e derivados.

c) No domínio do combate à fraude e evasão fiscais a Unidade de Ação Fiscal da Guarda Nacional

Republicana apreendeu bens objeto de ilícito criminal ou contraordenacional de elevado valor.

d) No âmbito do controlo do regime jurídico e do cumprimento das obrigações tributárias dos sujeitos passivos de IRC por parte da IGF, no âmbito dos regimes de *reverse charge*, detetaram-se divergências que implicam correções à matéria coletável de cerca de 169,9 M€.

e) E por fim, no que concerne à intervenção da DCIAP, foram instaurados 51 processos-crime, tendo a atuação desta unidade permitido a recuperação de vários milhões de euros de impostos em falta da parte de contribuintes faltosos.

As referidas medidas, cuja implementação se terá iniciado em 2012 foram, de acordo com as Grandes Opções do Plano publicadas para 2013 e 2014, objeto não só de continuação, como de reforço por parte das entidades envolvidas, pelo que poderemos concluir que a execução do PECFEFA deverá ter contribuído para uma maior eficácia na cobrança da receita quer em 2012, quer em 2013, estimando-se que essa eficiência se mantenha, ou mesmo aumente, no ano de 2014.

5.2.4. Benchmarking europeu

A presente análise comparada dos elementos relativos ao sistema fiscal em Portugal face aos demais sistemas fiscais da UE reporta-se ao ano de 2011, porquanto os dados mais recentes disponíveis para o efeito se referem àquele ano. Para este efeito, e de forma a garantir a correta comparabilidade entre os níveis de receita fiscal dos diversos Estados-Membros, o critério contabilístico considerado corresponde ao da Contabilidade Nacional, tal como estabelecido pelo *Eurostat*, considerando-se as Administrações Públicas, na sua globalidade (incluindo o Estado, a Segurança Social, os Serviços e Fundos Autónomos, a Administração Regional e, também, a Administração Local).

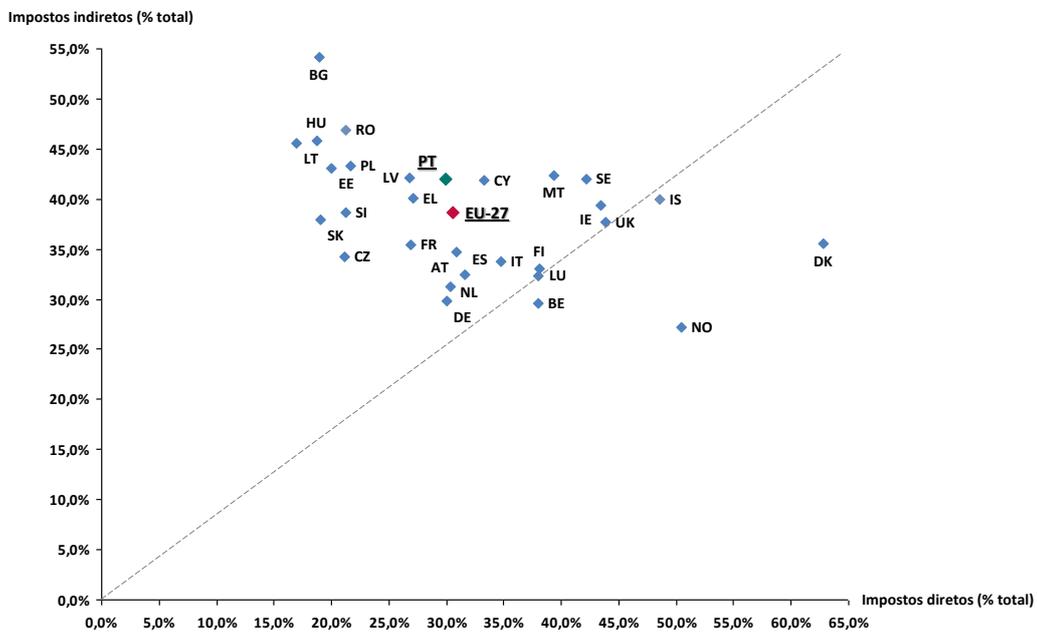
O montante da receita fiscal em percentagem do PIB em Portugal, o qual registou um aumento de 22,2%, em 2004, para 23,9%, em 2011, é inferior ao nível médio da UE. Nestes termos, em 2011, Portugal posicionou-se no 13.º lugar do *ranking* europeu.

O peso relativo da receita dos impostos diretos face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, em 2011, encontrou-se sensivelmente abaixo do nível médio da UE. Em detalhe, a Dinamarca destaca-se como o país em que o peso relativo da receita dos impostos diretos face à

receita fiscal das Administrações Públicas é mais elevado, enquanto a Letónia se configura como o país em que tal peso relativo é mais reduzido.

Por sua vez, a relevância dos impostos indiretos face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, em 2011, situou-se sensivelmente acima do nível médio da UE. Entre os países da UE em que o peso relativo da receita dos impostos indiretos face à receita fiscal das Administrações Públicas é mais reduzido, destacam-se a Bélgica e a Alemanha, sendo a Bulgária o país em que tal peso relativo é mais elevado.

Figura 12 - Peso relativo da receita de impostos diretos e indiretos face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, nos Estados-Membros da UE (2011)



Fonte: *Taxation trends in the European Union*, Eurostat

No que concerne ao IRS, em termos comparados, o peso relativo da receita desse imposto face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas apresentava-se, em 2011, significativamente abaixo da média da UE, ocupando o 15.º lugar do *ranking* europeu.

Adicionalmente, no caso do IRC, em termos comparados, pode concluir-se que, em 2011, a relevância da receita desse imposto face à receita de impostos e

contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, em Portugal, encontrava-se significativamente acima da média da UE, ocupando o 5.º lugar do *ranking* europeu.

Por fim, no que respeita ao IVA, em termos comparados, refira-se que, em 2011, a relevância da receita desse imposto face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, em Portugal, se enquadrava significativamente acima da média da UE, ocupando o 5.º lugar do *ranking* europeu.

Tabela 3 - Peso relativo da receita do IRS, IRC e IVA face à receita de impostos e contribuições para a Segurança Social das Administrações Públicas, e posicionamento relativo dos Estados-Membros da EU (2011)

País	IRS		IRC		IVA	
	% total	Ranking 2011	% total	Ranking 2011	% total	Ranking 2011
BE	28,2	5	6,8	12	16,0	26
BG	10,5	26	6,9	11	32,0	1
CZ	10,8	25	9,7	4	20,4	18
DK	50,9	1	5,8	18	20,8	16
DE	21,8	11	6,6	13	18,9	20
EE	16,1	17	3,8	25	26,0	4
IE	32,0	3	8,3	8	21,3	15
EL	14,6	19	6,5	14	22,3	13
ES	23,7	8	5,9	17	17,2	23
FR	17,9	16	5,2	22	16,0	25
IT	27,1	7	5,3	21	14,7	27
CY	11,9	23	19,4	1	24,0	8
LV	20,3	13	5,1	23	24,6	7
LT	13,6	21	3,2	26	30,5	3
LU	22,2	10	13,5	3	17,0	24
HU	13,3	22	3,1	27	23,1	11
MT	19,1	14	17,8	2	23,7	10
NL	20,9	12	5,8	19	18,0	22
AT	23,2	9	5,5	20	18,5	21
PL	13,8	20	6,4	15	24,9	6
PT	18,5	15	9,7	5	25,1	5
RO	11,8	24	7,7	10	30,8	2
SI	15,0	18	4,5	24	22,6	12
SK	8,8	27	8,4	7	23,9	9
FI	29,4	4	6,3	16	20,6	17
SE	33,8	2	7,8	9	21,3	14
UK	27,9	6	8,6	6	20,3	19
NO	23,2	0	25,1	0	18,1	0
IS	38,3	0	5,3	0	22,4	0
UE-27	20,6	n.a.	7,5	n.a.	22,0	n.a.

Fonte: *Taxation trends in the European Union, Eurostat*

5.3. IRS

Estrutura do imposto

Em obediência aos princípios constitucionais consagrados, o IRS é um imposto único e progressivo, que atende às necessidades e aos rendimentos do agregado familiar.

Por outro lado, a base tributável do IRS assenta numa concepção cedular, por categoria de rendimento, determinada de acordo com a capacidade contributiva dos agregados familiares.

A unicidade do imposto consiste na igualdade do tratamento fiscal a atribuir a cada uma das categorias de rendimento. Por sua vez, a progressividade determina a tributação a uma taxa mais elevada dos rendimentos dos agregados familiares com maior capacidade contributiva. Por fim, o IRS deverá ainda atender às diferentes necessidades do agregado familiar, designadamente em função da sua composição.

Estão sujeitas a IRS, a liquidar anualmente, as pessoas singulares residentes para efeitos fiscais em Portugal, no que respeita à totalidade dos rendimentos auferidos dentro ou fora do território nacional.

Estão igualmente sujeitas a IRS as pessoas singulares não residentes para efeitos fiscais em Portugal, no que respeita aos rendimentos que se considerem obtidos neste território.

Em regra, os rendimentos dos sujeitos passivos residentes em território português ficam sujeitos a IRS a uma taxa progressiva compreendida entre 14,5% e 48% (em 2014). Em 2014, acresce ainda à referida taxa uma sobretaxa de IRS de 3,5% (sobre a parte do rendimento que exceda, por sujeito passivo, o valor anual da retribuição mínima mensal garantida), podendo igualmente acrescer, para rendimentos superiores a € 80.000, uma taxa adicional de solidariedade compreendida entre 2,5% e 5% - o que poderá conduzir, em termos gerais, no ano de 2014, a uma taxa máxima de tributação de 56,5% (aplicável aos rendimentos superiores € 250.000). A sobretaxa e a taxa adicional de solidariedade constituem medidas de caráter extraordinário e transitório, tendo a sobretaxa sido aplicada em 2011, 2013 e 2014 e a taxa adicional de solidariedade em 2012, 2013 e 2014. Os rendimentos dos sujeitos

passivos não residentes ficam sujeitos, em regra, a taxas liberatórias, variáveis entre 25% e 35% (em 2014), com possibilidade de opção pela tributação de acordo com as regras aplicáveis aos sujeitos passivos residentes para efeitos fiscais em Portugal.

Evolução do imposto

A configuração do IRS não sofreu, no período em análise, alterações que se possam considerar estruturais.

Não obstante, verificaram-se, durante o referido período, alterações não despreciables de que cumpre dar nota. Das referidas alterações destacam-se as seguintes:

- Alargamento da base tributável do imposto, designadamente através da redução dos limites ou mesmo da eliminação de deduções à coleta do IRS, das quais se destacam as deduções relativas a despesas de educação ou de saúde. Em 2014, os sujeitos passivos que se enquadrem no escalão de rendimento mais elevado não poderão efetuar qualquer dedução à coleta de IRS. Em sentido contrário, não será aplicável qualquer limite ao valor das deduções à coleta de IRS a efetuar pelos sujeitos passivos que se enquadrem no escalão mais reduzido de rendimento.
- Alteração do número de escalões de tributação. Entre 2004 e 2012, verificou-se um aumento sucessivo do número de escalões – 6 escalões em 2004 e 2005, 7 escalões entre 2006 e 2009, e 8 escalões entre 2010 e 2012 -, seguindo-se uma redução, em 2013, do número de escalões, de 8 para 5 escalões.
- Criação de uma sobretaxa de IRS. Em 2011, 2013 e 2014 foi aplicada, a título extraordinário e transitório, uma sobretaxa de 3,5% sobre a parte do rendimento que exceda, por sujeito passivo, o valor anual da retribuição mínima mensal garantida (“RMMG” = 485 || 485 x14 = € 6790). A referida sobretaxa incide sobre a totalidade dos rendimentos sujeitos a IRS que sejam objeto de englobamento *i.e.*, rendimentos de trabalho dependente, rendimentos empresariais e profissionais, alguns rendimentos de capitais a englobar e rendimentos de pensões, bem como sobre alguns dos rendimentos declarados pelos contribuintes que sejam sujeitos a taxas especiais (e.g. os rendimentos obtidos por residentes não habituais que sejam sujeitos a taxas especiais).

- Criação de uma taxa adicional de solidariedade. Também a título extraordinário e transitório, e apenas para rendimentos mais elevados, foi aplicada, a partir de 2012, uma taxa adicional de solidariedade. Esta taxa aplica-se a rendimentos superiores a € 80.000. Em regra, aos rendimentos entre € 80.000 e € 250.000 aplica-se uma taxa de 2,5%, sendo os rendimentos superiores a € 250.000 sujeitos a uma taxa de 5% (em 2014).

Evolução da receita

Para análise da receita fiscal de IRS cumpre notar, a título prévio, que, de acordo com os dados disponibilizados pelo Orçamento Cidadão, uma larga maioria dos contribuintes (aproximadamente 65,6%) declara rendimentos anuais coletáveis que não ultrapassam os 10.000€, pagando, em média, cerca de 111€ de IRS por ano.

Inversamente, uma pequena minoria (aproximadamente 0,6%) declara rendimentos acima dos 100.000€, pagando, em média, segundo os dados disponibilizados pelo Orçamento Cidadão, cerca de 80.000€ por ano, o que corresponde a mais de 21% da receita total do IRS.

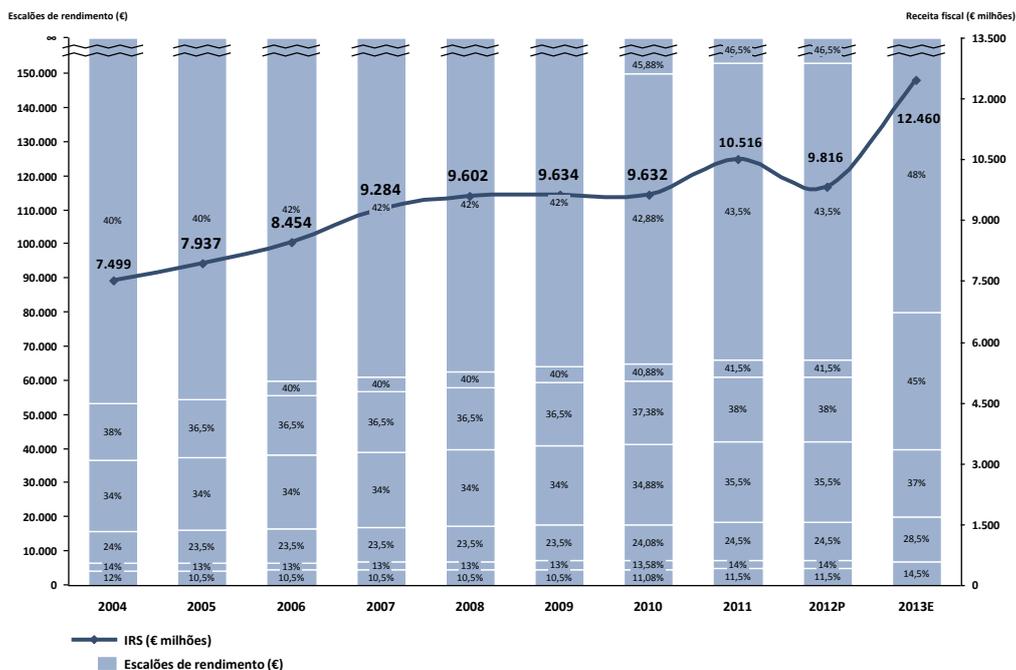
Tabela 4 - IRS – Desagregação por Rendimento Colectável Anual

Rendimento colectável anual	Número de Agregados	%	Coleta Líquida	Coleta Média	% Colecta Líquida
1-10.000€	3.034.586	65,6%	338 M€	111 €	4,0%
10.001-20.000€	843.586	18,2%	1.022 M€	1.211 €	12,1%
20.001-30.000€	328.489	7,1%	1.184 M€	3.605 €	14,0%
30.001-40.000€	168.630	3,6%	1.038 M€	6.155 €	12,3%
40.001-50.000€	91.345	2,0%	845 M€	9.253 €	10,0%
50.001-60.000€	55.386	1,2%	704 M€	12.713 €	8,3%
60.001-70.000€	32.847	0,7%	533 M€	16.213 €	6,3%
70.001-80.000€	19.967	0,4%	404 M€	20.226 €	4,8%
80.001-90.000€	13.319	0,3%	313 M€	23.489 €	3,7%
90.001-100.000€	9.142	0,2%	252 M€	27.519 €	3,0%
100.001-150.000€	18.987	0,4%	703 M€	37.035 €	8,3%
150.001-250.000€	6.275	0,1%	412 M€	65.699 €	4,9%
Mais de 250.000€	2.343	0,1%	713 M€	304.118 €	8,4%
Total	4.624.902		8.460 M€	1.829 €	

Fonte: Ministério das Finanças – Orçamento Cidadão 2014

No que respeita à evolução da receita em sede de IRS, verificou-se, no período entre 2004 e 2009, uma tendência de crescimento. Com efeito, nesse período, o valor da receita de IRS registou uma variação positiva de aproximadamente € 2,13 mil milhões, de aproximadamente € 7,50 mil milhões, em 2004, para aproximadamente 9,63 mil milhões, em 2009.

Figura 13 - Evolução da receita do IRS e das respetivas taxas de tributação aplicáveis



Fonte: Eurostat e DGO
Nota: inclui receitas das Instituições da UE

A partir de 2010, ano em que se iniciou uma deterioração profunda da conjuntura económica nacional, a evolução da receita do IRS encontrou-se influenciada pela introdução de um conjunto abrangente de medidas de política fiscal. Nestes termos, após uma estagnação em 2010, releve-se, no ano seguinte, o crescimento significativo, em cerca de € 884,74 milhões, da receita do IRS, traduzindo, em parte, o impacto positivo decorrente da aplicação de uma sobretaxa extraordinária em sede de IRS.

No ano de 2012, a diminuição da receita do IRS estará relacionada, por um lado, com a não aplicação, durante esse ano, da sobretaxa *supra* referida e, por outro, com a suspensão do pagamento dos subsídios de férias e de Natal a alguns funcionários públicos, pensionistas e reformados, a qual se refletiu numa redução automática da base de incidência do imposto.

Em sentido inverso, para 2013, estima-se que a receita do IRS cresça cerca de 26,9% face a 2012. Para este valor terão contribuído, para além da reintrodução da sobretaxa extraordinária em sede de IRS e do pagamento dos subsídios de férias e de Natal à generalidade dos funcionários públicos, pensionistas e reformados, o crescimento das retenções na fonte, designadamente, sobre os rendimentos do trabalho dependente, de pensões, de capital, empresariais, profissionais e prediais, resultante quer da aplicação das tabelas de retenção na fonte aprovadas para o ano de 2013 e da elevação das taxas liberatórias, quer do reforço do controlo sobre as retenções na fonte do trabalho dependente, através da entrada em vigor da Declaração Mensal de Remunerações.

Disposições com relevância ambiental

1. Na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais, não abrangidos pelo regime simplificado, devem ser tomadas em consideração as regras do Código do IRC, pelo que aquilo que se menciona a propósito deste imposto, quanto a tal determinação de rendimentos, tem também aplicação em sede de IRS, com as devidas adaptações (conferir o artigo 32.º do Código do IRS);
2. São tributados autonomamente os seguintes encargos, suportados por sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada no âmbito do exercício de atividades empresariais ou profissionais (excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, os destinados ao serviço público de transportes, os destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo e os que forem afectos a utilização pessoal de um trabalhador ou membro de um órgão social e exista um acordo entre a entidade patronal e estes relativo a tal imputação de utilização):

- a. Os encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior a € 20.000, motos e motociclos, à taxa de 10%;
- b. Os encargos dedutíveis relativos a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos, cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20.000, à taxa de 20%;⁶⁰

conforme n.º 2, 3 e 5 do artigo 73.º do Código do IRS.

3. Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais mencionados no n.º 1 do artigo 24.º do EBF, pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são, genericamente, sujeitos a retenção na fonte de IRS, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), conforme estabelece o n.º 2 do artigo 24.º do EBF;
4. Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24.º do EBF, quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS e no n.º 8 do artigo 46.º do Código do IRC, conforme estatui o n.º 6 do artigo 24.º do EBF;
5. Nos termos do n.º 7 do artigo 24.º do EBF, o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1

⁶⁰ Taxas e limites não harmonizados com o IRC, na sequência da reforma deste imposto.

do artigo 24.º do EBF (a redação que efetivamente consta do n.º 7 do artigo 24.º do EBF refere-se a “fundos de capital de risco”, entendendo esta Comissão tratar-se de um lapso do legislador, reportado ao Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de Junho) é tributado à taxa de 10 %, quando os titulares sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no artigo 27.º deste Estatuto ou sujeitos passivos de IRS residentes em território português que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola e não optem pelo respectivo englobamento;

6. Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário referidos no n.º 1 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são genericamente sujeitos a retenção na fonte de IRS, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), nos termos do n.º 2 do artigo 71.º do EBF;
7. Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos no n.º 1 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS, conforme estabelece o n.º 12 do artigo 71.º do EBF;
8. Nos termos do n.º 4 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), são dedutíveis à colecta, em sede de IRS, até ao limite de € 500, 30 % dos encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação (realizada entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020) de:

- a. Imóveis, localizados em “áreas de reabilitação urbana” e recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação; ou;
 - b. Imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas, nos termos dos artigos 27.º e seguintes do NRAU;
9. As mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributadas à taxa autónoma de 5 %, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando sejam inteiramente decorrentes da alienação de imóveis situados em “área de reabilitação urbana”, recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação (entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020), conforme estabelece o n.º 5 do artigo 71.º do EBF;
10. Nos termos do n.º 6 do artigo 71.º do EBF, os rendimentos prediais auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributados à taxa de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando sejam inteiramente decorrentes do arrendamento de:
- a. Imóveis situados em “área de reabilitação urbana”, recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação (entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020);
 - b. Imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas, nos termos dos artigos 27.º NRAU, que sejam objecto de ações de reabilitação entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020;

5.4. IRC

Estrutura do imposto

O IRC incide sobre os rendimentos obtidos pelas pessoas coletivas num dado exercício fiscal, o qual pode ou não corresponder ao ano civil.

São sujeitos passivos de IRC as pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em Portugal que exerçam uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola,

e as pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em Portugal que não exerçam uma das referidas atividades.

São ainda sujeitos passivos de IRC as pessoas coletivas que, não sendo residentes para efeitos fiscais em Portugal, aqui exerçam uma atividade através de um estabelecimento estável, ou que aqui obtenham rendimentos.

As pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em Portugal que exerçam uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola são tributadas sobre o lucro real (apurado com base na contabilidade e corrigido nos termos do Código do IRC). As pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em Portugal que não exerçam uma atividade dessa natureza são tributadas de acordo com o rendimento global (correspondente à soma dos rendimentos das várias categorias previstas para efeitos de IRS).

No que respeita às pessoas coletivas não residentes com estabelecimento estável em Portugal, a tributação incide sobre o lucro imputável ao estabelecimento estável e, no que se refere às pessoas coletivas não residentes sem estabelecimento estável, sobre os rendimentos obtidos em Portugal, em regra, através do mecanismo de retenção na fonte.

Em 2014, a taxa geral de IRC é de 23%, sendo, no entanto, de 17%, a taxa de IRC aplicável às pequenas e médias empresas relativamente aos primeiros € 15.000 de matéria coletável.

À referida taxa de IRC pode ainda acrescer uma derrama municipal de até 1,5%, a fixar por cada município. Adicionalmente, quando o lucro tributável seja superior a € 1.500.000 euros, às referidas taxas de IRC e de derrama municipal (quando aplicável) deverá ainda acrescer uma derrama estadual de 3%, aplicável ao lucro tributável entre € 1.500.000 e € 7.500.000, de 5% ao lucro tributável entre € 7.500.000 e € 35.000.000 e de 7% para lucros superiores a € 35.000.000 (em 2014).

Evolução do imposto

Com o objetivo de promover simplificação do imposto e a internacionalização e competitividade das empresas Portuguesas, foi nomeada, em 2013, uma Comissão de Reforma do IRC, cuja missão consistiu em “*rever as bases legais fundamentais do*

*sistema da tributação das empresas, de forma a promover a simplificação do IRC, a redefinição da respetiva base tributável, a reavaliação da taxa nominal, bem como a revisão de alguns regimes fundamentais para promover o investimento, nacional e estrangeiro, o emprego e a competitividade e internacionalização das empresas portuguesas”.*⁶¹

As alterações introduzidas ao Código do IRC, em virtude da referida reforma, aplicável aos períodos de tributação que se iniciem, ou aos factos tributários que ocorram, em ou após 1 de janeiro de 2014 constituem alterações estruturais do imposto, devendo destacar-se entre muitas outras, as seguintes medidas:

- Redução da taxa geral de IRC, de 25% para 23%, em 2014. A redução da taxa de IRC para 21 % em 2015, bem como a sua fixação num intervalo entre 17 % e 19 % em 2016 será objeto de análise e ponderação por uma comissão de monitorização da reforma a constituir para o efeito.
- Agravamento (de 5% para 7%) da derrama estadual para empresas com lucro tributável superior a € 35.000.000, a partir desse montante.
- Aplicação de uma taxa reduzida de IRC de 17%, aos primeiros € 15.000 de matéria coletável de pequenas e médias empresas.
- Criação de um Regime Simplificado de tributação aplicável às entidades que, entre outros, preencham os seguintes requisitos: a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a € 200.000; b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda € 500 000; c) Não estejam legalmente obrigados à revisão legal de contas; d) O respetivo capital social não seja detido em mais de 20 %, direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º, por entidades que não preencham alguma das condições previstas nas alíneas anteriores, exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco; e) Adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo Decreto -Lei n.º 36 -A/2011, de 9 de março; f) Não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime. A

⁶¹ Despacho n.º 66-A/2013 do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais.

matéria coletável das entidades abrangidas por este regime será determinada por aplicação de coeficientes, variáveis entre 0,04% e 1% (os quais são reduzidos em 50% e 25% no período de tributação do início da atividade e no período de tributação seguinte, respetivamente), em função da natureza dos rendimentos, não sendo os lucros destas entidades sujeitos a tributação autónoma sobre as despesas de representação, os encargos relativos a ajudas de custo e a compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador incorrida pela entidade patronal e não faturados a clientes, os lucros distribuídos por sociedades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial quando as partes sociais a que respeitam não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo durante 1 ano, bem como determinadas indemnizações e bónus pagos a administradores, gestores ou gerentes.

- Alargamento, de 5 para 12 anos, do prazo de reporte dos prejuízos fiscais gerados a partir de 1 de janeiro de 2014, ficando a dedução dos prejuízos limitada a 70% do lucro tributável. Elimina-se também a exclusão da possibilidade de reporte em caso de alteração do objeto social ou da natureza da atividade do sujeito passivo.
- Introdução de um regime de *participation exemption*, de carácter universal, para dividendos e mais-valias.
- Isenção dos lucros colocados à disposição de entidades residentes na UE, no Espaço Económico Europeu ou em Estado com o qual tenha sido celebrada convenção para evitar a dupla tributação, desde que se verifiquem, entre outros requisitos, uma participação mínima de 5%, um período de detenção igual ou superior a 24 meses e a entidade beneficiária seja sujeita a imposto nesse Estado a uma taxa não inferior a 60% da taxa de IRC aplicável em Portugal.
- Os rendimentos decorrentes da cessão ou utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais sujeitos a registo (registados após 1 de janeiro de 2014) passam a concorrer para a determinação do lucro tributável em apenas 50% do seu valor, com determinadas limitações.
- Diminuição do valor absoluto para efeitos de limitação dos gastos de financiamento líquidos, de € 3 milhões para € 1 milhão, mantendo-se a possibilidade da dedução destes gastos, até 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquido e impostos, se

superior, bem como o regime transitório relativo à referida percentagem, a qual, em 2014, é de 60%.

- Diminuição, no âmbito do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades, da percentagem de detenção mínima para a integração de uma sociedade no perímetro do grupo, de 90% para 75%.
- Alteração as taxas de tributação autónoma relativas a encargos com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos.
- Aumento, de 10% para 20% da participação relevante para efeitos de qualificação como entidade relacionada, relevante para efeitos e aplicação das regras de preços de transferência.
- Criação de um regime de dedutibilidade do valor de aquisição de ativos intangíveis não amortizáveis, com determinadas exceções.

A referida Reforma do IRC foi aprovada mediante consenso político bastante alargado, o que permite vislumbrar uma estabilidade fiscal nesta matéria nos próximos anos. Tal estabilidade deverá ser fundamental para a atração de investimento e para a competitividade das empresas, o que se espera refletir ao nível da receita fiscal dos próximos anos.

Por outro lado, no que respeita ao período em análise relativo ao comportamento da receita fiscal – ou seja, ao período decorrido entre os anos de 2004 e 2013 -, cumpre assinalar algumas alterações que deverão relevar para efeitos da análise da evolução da receita de IRC nesse período. Das referidas alterações destacam-se, designadamente, as seguintes:

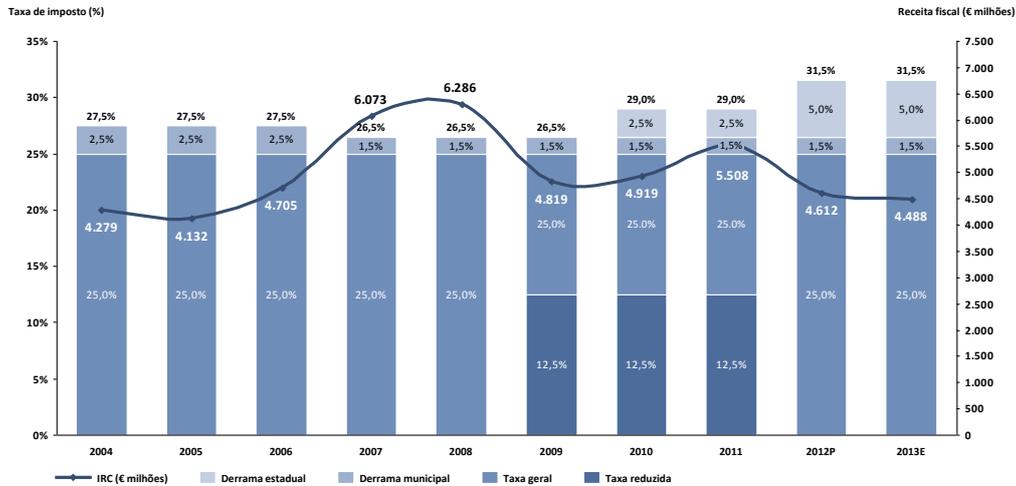
- Alteração, a partir de 2007, da taxa da derrama municipal (anteriormente de 10% sobre a colecta), bem como da base de incidência da mesma, que passou a ser apurada antes da dedução dos prejuízos fiscais ao incidir sobre o lucro tributável (sendo anteriormente apurada após a dedução dos prejuízos fiscais ao incidir sobre a matéria colectável).
- Aplicação, entre 2009 e 2011, de uma taxa reduzida de IRC de 12,5%, sobre o lucro tributável até € 12.500.

- Alteração, em 2010 e 2012, das regras sobre a dedução de prejuízos fiscais (primeiro de 6 para 4 anos e, posteriormente, para 5 anos, com um limite de dedução correspondente a 70% do lucro tributável e de 12 anos, a partir de 2014).
- Aplicação, a partir de 2010, da derrama estadual (de 3% sobre o lucro tributável entre € 1.500.000 e € 7.500.000, e de 5% sobre o lucro tributável superior a € 7.500.000, em 2013).
- Revogação, do regime simplificado de tributação com efeitos a partir de Janeiro de 2010.
- Revogação, a partir de 2013, das regras de subcapitalização e estipulação de uma nova limitação à dedutibilidade dos gastos financeiros (apenas poderão ser aceites os gastos de financiamento líquido até à concorrência da maior das seguintes grandezas: € 3 milhões ou 30% do EBITDA, com um regime transitório até 2017, tendo-se iniciado em 70%).
- Alteração de algumas regras anti-abuso para adaptação das mesmas às novas tendências verificadas em sede de planeamento fiscal.
- Criação, em 2013, do crédito fiscal extraordinário ao investimento, complementando o regime fiscal de apoio ao investimento, vigente desde 2009.

Evolução da receita

No que respeita à evolução da receita de IRC, pode concluir-se que, apesar da estabilidade da taxa de IRC no período em análise, a receita deste imposto apresenta um comportamento muito volátil.

Figura 14 - Evolução da receita do IRC e das respetivas taxas de tributação aplicáveis



Fonte: Eurostat e DGO

A volatilidade da receita deve-se essencialmente ao número restrito de sujeitos passivos. Com efeito, a variação do imposto a pagar por cada sujeito passivo influi diretamente sobre o nível da cobrança do imposto. Nestes termos, é possível concluir que dada a volatilidade da base de incidência do IRC, não será a variação da taxa de imposto aplicável o factor determinante da receita fiscal cobrada num determinado ano.

Refira-se a este respeito que, à semelhança do que se verifica em sede de IRS, também em sede de IRC uma minoria de 2,1% das empresas, cujo volume de negócios ultrapassou, em 2012, os € 5 milhões, contribui para 67,7% da receita fiscal do IRC, a seguir referida, a qual todavia não inclui retenções na fonte sobre não residentes e liquidações adicionais, bem como tributações autónomas cobradas conjuntamente com o IRC.

Tabela 5 - IRC – Desagregação por Volume de Negócios Anual (2012)

Volume de Negócios em 2012	Número de Empresas	%	Coleta Líquida	Coleta Média	% Colecta Líquida
1-20.000€	51.563	17,4%	28 M€	534 €	0,9%
20.001-40.000€	38.769	13,1%	32 M€	814 €	1,1%
40.001-60.000€	28.272	9,5%	24 M€	832 €	0,8%
60.001-80.000€	21.882	7,4%	22 M€	1.015 €	0,7%
80.001-100.000€	17.497	5,9%	23 M€	1.329 €	0,8%
100.001-200.000€	48.749	16,4%	93 M€	1.916 €	3,1%
200.001-500.000€	43.932	14,8%	169 M€	3.857 €	5,7%
500.001-1.000.000€	19.433	6,6%	127 M€	6.546 €	4,3%
1.000.001-5.000.000€	20.325	6,9%	447 M€	22.015 €	15,0%
Mais do que 5.000.000€	6.242	2,1%	2022 M€	323.924 €	67,7%
Total	296.664		2988 M€	10.070 €	

Fonte: Ministério das Finanças – Orçamento Cidadão

No que concerne ao ano de 2013, em particular, encontrava-se prevista na primeira alteração ao Orçamento do Estado para esse ano uma diminuição de cerca de 2,7% da receita de IRC. Contudo, os dados preliminares respeitantes à execução orçamental em 2013, disponibilizados pela Direção-Geral do Orçamento (DGO), permitem concluir que, nesse ano, a receita de IRC terá crescido. Releve-se, neste âmbito, o aumento de 18,8% registado em 2013 pela receita do Estado em sede de IRC, na ótica da contabilidade pública. Em 2013, a receita do IRC terá beneficiado, entre outros fatores, do crescimento expressivo da tributação sobre as grandes empresas, através quer da autoliquidação de maio, quer do aumento dos pagamentos por conta realizados ao longo daquele ano que incidem sobre 95% da colecta do ano anterior, no caso dos grandes contribuintes.

Disposições com relevância ambiental

1. Isenção de IRC para as pessoas colectivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins de defesa do meio ambiente, [alínea c) do n.º 1, n.º 2 e n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC];

2. Não dedutibilidade das depreciações das viaturas de passageiros ou mistas – na parte correspondente ao excedente de € 25.000 (€ 50.000 no caso de veículos eléctricos) – barcos de recreio e aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), conforme alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC;
3. Não dedutibilidade do encargo com o aluguer sem condutor de viaturas de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas não aceite como gasto, de acordo com o artigo 34.º do Código do IRC [conforme estabelece a alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC];
4. Não dedutibilidade de menos-valias realizadas relativas a viaturas de passageiros ou mistas, barcos de recreio ou aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), excepto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável ainda não aceite como gasto [conforme estabelece a alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC];
5. Não dedutibilidade dos encargos referentes à contribuição extraordinárias sobre o sector energético [alínea q) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC];
6. Possibilidade de dedução para efeitos fiscais das provisões constituídas pelas empresas pertencentes ao sector das indústrias extractivas ou de tratamento e eliminação de resíduos, que se destinem a fazer face aos encargos com a reparação dos danos de carácter ambiental dos locais afectos à exploração, sempre que tal seja obrigatório e após a cessação desta, nos termos da legislação aplicável [conforme alínea d) do n.º 1 do artigo 39.º do Código do IRC, bem como das condições específicas de aplicação desta dedução estabelecidas no artigo 40.º do mesmo Código];

7. Possibilidade de dedução para efeitos da determinação do lucro tributável (por parte dos sujeitos passivos que exerçam a indústria extractiva de petróleo), desde que investido em prospecção ou pesquisa de petróleo (em território português e dentro dos três períodos de tributação seguintes), o menor valor entre 30% do valor bruto das vendas de petróleo e 45% da matéria colectável que se apuraria se não fosse considerada esta dedução (conforme artigo 42.º do Código do IRC);
8. São dedutíveis os gastos do exercício suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal do sujeito passivo, desde que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários, conforme estabelece o n.º 15 do artigo 43.º do Código do IRC;
9. São tributados autonomamente os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas (excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, os destinados ao serviço público de transportes, os destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo e os que forem afectos a utilização pessoal de um trabalhador ou membro de um órgão social e exista um acordo entre a empresa e estes relativo a tal imputação de utilização), às seguintes taxas:
 - a. 10% as viaturas com custo de aquisição inferior a € 25.000;
 - b. 27,5% as viaturas com custo de aquisição igual ou superior a € 25.000 e inferior a € 35.000;
 - c. 35% as viaturas com custo de aquisição igual ou superior a € 35.000;

conforme n.º 3, 5 e 6 do artigo 88.º do Código do IRC.

10. Isenção de IRC para os rendimentos de qualquer natureza, obtidos por fundos de investimento imobiliário com pelo menos 75% dos seus ativos afectos à exploração de recursos florestais e desde que a mesma esteja submetida a planos de gestão florestal, aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor, ou seja objecto de certificação florestal realizada por entidade legalmente acreditada (n.º 1 do artigo 24.º do EBF);
11. Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais mencionados no n.º 1 do artigo 24.º do EBF, pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são, genericamente, sujeitos a retenção na fonte de IRC, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), conforme estabelece o n.º 2 do artigo 24.º do EBF;
12. Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24.º do EBF, quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS e no n.º 8 do artigo 46.º do Código do IRC, conforme estatui o n.º 6 do artigo 24.º do EBF;
13. Nos termos do n.º 7 do artigo 24.º do EBF, o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24.º do EBF (a redação que efetivamente consta do n.º 7 do artigo 24.º do EBF refere-se a “fundos de capital de risco”, entendendo esta Comissão tratar-se de um lapso do legislador, reportado ao Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de Junho) é tributado à taxa de 10 %, quando os titulares

sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no artigo 27.º deste Estatuto ou sujeitos passivos de IRS residentes em território português que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola e não optem pelo respectivo englobamento;

14. Isenção de IRC para as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (excepto quanto aos rendimentos de capitais), durante todo o período correspondente ao licenciamento, relativamente aos resultados que, durante esse período, sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos (artigo 53.º do EBF);
15. São considerados custos ou perdas do exercício dos sujeitos passivos de IRC, na sua totalidade e majorados em 20% (ou 30% quando objecto de contratos plurianuais), os donativos concedidos a diversas entidades de natureza pública e privada (neste último caso com um limite de 6/1000 do volume de negócios do doador) quando destinados a fins de carácter ambiental (artigo 62.º do EBF);
16. Isenção de IRC (nos termos do artigo 70.º do EBF) aplicável à diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da transmissão onerosa de:
 - a. Veículos afectos ao transporte público de passageiros com lotação igual ou superior a 22 lugares, por sujeitos passivos de IRC licenciados pelo IMTT, I. P., sempre que no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte seja efectuado o reinvestimento da totalidade do valor de realização na aquisição de veículos novos, com lotação igual ou superior a 22 lugares, com data de fabrico não anterior a 2011 e afectos a idêntica finalidade;
 - b. Veículos afectos ao transporte em táxi, pertencentes a empresas devidamente licenciadas para esse fim, sempre que, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte,

seja efectuado o reinvestimento da totalidade do valor de realização na aquisição de veículos com data de fabrico não anterior a 2011 e afectos a idêntica finalidade;

- c. Veículos de mercadorias com peso bruto igual ou superior a 12 t, adquiridos antes de 1 de Julho de 2009 e com a primeira matrícula anterior a esta data, afectos ao transporte rodoviário de mercadorias público ou por conta de outrem, sempre que, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte, a totalidade do valor da realização seja reinvestido em veículos de mercadorias com peso bruto igual ou superior a 12 t e primeira matrícula posterior a 1 de Janeiro de 2011, que sejam afectos ao transporte rodoviário de mercadorias público ou por conta de outrem;

17. Nos termos do n.º 4 do artigo 70.º do EBF, os gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos são dedutíveis, em valor correspondente a 120% do respectivo montante, para efeitos da determinação do lucro tributável, quando se trate de:

- a. Veículos afectos ao transporte público de passageiros com lotação igual ou superior a 22 lugares e estejam registados como elementos do ativo fixo tangível de sujeitos passivos de IRC que estejam licenciados pelo IMTT, I.P.;
- b. Veículos afectos ao transporte rodoviário de mercadorias, público ou por conta de outrem, com peso bruto igual ou superior a 3,5 t, registados como elementos do ativo fixo tangível de sujeitos passivos IRC e que estejam licenciados pelo IMTT, I.P.;
- c. Veículos afectos ao transporte em táxi, registados como elementos do ativo fixo tangível dos sujeitos passivos de IRS ou de IRC, com contabilidade organizada e que estejam devidamente licenciados;

18. Estão isentos de IRC, de acordo com o n.º 1 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), os rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos

de investimento imobiliário, que operem de acordo com a legislação nacional, desde que constituídos entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2013 e pelo menos 75 % dos seus ativos sejam bens imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana, assim definidas nos termos do artigo 71.º do EBF;

19. Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário referidos no n.º 1 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são genericamente sujeitos a retenção na fonte de IRC, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), nos termos do n.º 2 do artigo 71.º do EBF;
20. Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos no n.º 1 do artigo 71.º do EBF (reabilitação urbana), quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS, conforme estabelece o n.º 12 do artigo 71.º do EBF;
21. Nos termos do código 2250 da Tabela II do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, os equipamentos de energia solar são depreciables em 4 anos.

5.5. IVA

Estrutura do imposto

O IVA incide sobre as transmissões de bens e prestações de serviços localizadas em território português, bem como sobre as aquisições intracomunitárias de bens e as importações.

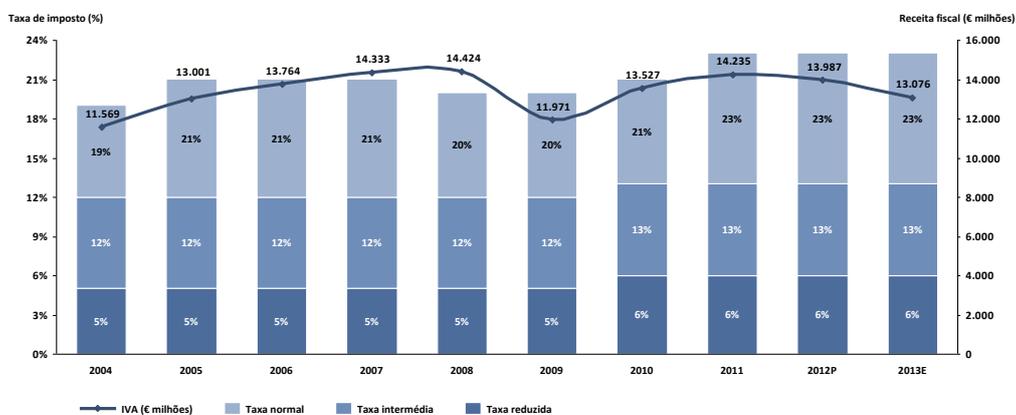
As taxas de IVA em vigor compreendem uma taxa normal, uma taxa intermédia e uma taxa reduzida, e variam em Portugal Continental e em cada uma das Regiões Autónomas – Madeira e Açores.

As taxas de IVA em vigor em 2014 foram as seguintes: taxa normal - 23% no Continente, 22% na Madeira e 18% nos Açores; taxa intermédia – 13% no Continente, 12% na Madeira e 10% nos Açores; e taxa reduzida – 6% no Continente, 5% na Madeira e 5% nos Açores.

Evolução do imposto/receita

No que respeita à taxa do imposto, em especial à taxa normal aplicável ao Continente, verificou-se, entre 2004 e 2013, um aumento da referida taxa de 4 p.p.. Tal aumento foi, em regra, acompanhado pelo aumento da receita.

Figura 15 - Evolução da receita do IVA e das respetivas taxas de tributação aplicáveis



Fonte: Eurostat e DGO

Nota: inclui receitas das Instituições da UE

Note-se que, em meados de 2008, verificou-se uma diminuição de um ponto percentual na referida taxa de imposto, refletindo-se, de igual forma, na diminuição da receita fiscal no ano subsequente. No entanto, importa realçar que a redução de € 2,45 mil milhões da receita de IVA, em 2009, superou o impacto mecânico decorrente da redução da taxa de imposto, de 21% para 20%.

A partir de 2010, e no contexto do agravamento da conjuntura económica nacional, observou-se uma inflexão dessa tendência, em resultado quer da elevação das taxas de imposto, quer das alterações introduzidas quanto à lista de produtos aos quais se aplica cada uma das taxas de IVA (normal, intermédia ou reduzida).

As alterações mais significativas a este respeito verificaram-se no ano de 2012, especialmente impostas no âmbito do PAEF a que Portugal se vinculou. Não obstante, no quadro destas alterações, os bens e serviços que integram o cabaz essencial, tais como os bens alimentares de primeira necessidade, o abastecimento público de água, os medicamentos, os produtos farmacêuticos e os transportes continuaram sujeitos à taxa reduzida de IVA.

De facto, a quebra no valor da receita referente ao ano de 2012 é essencialmente explicada pela contração da atividade económica e pela redução do rendimento disponível, com impacto direto na despesa de consumo final das famílias e empresas.

Na primeira alteração ao Orçamento do Estado para 2013, encontrava-se prevista uma diminuição adicional da receita do IVA. Porém, os dados preliminares relativos à execução orçamental em 2013 permitem constatar um crescimento de 3,5%, em termos homólogos, da receita do Estado em sede IVA, na ótica da contabilidade pública. Esta evolução evidencia tanto a recuperação da atividade económica observada nos três últimos trimestres de 2013, como a maior eficácia do combate à evasão fiscal e à economia paralela, em consequência dos resultados expressivos obtidos com as várias reformas efetuadas em sede de IVA.

De facto, tendo em vista, por um lado, o combate à fraude e à evasão fiscais e aduaneiras e, por outro, a redução dos custos de contexto a suportar pelos contribuintes, foram implementadas, em sede de IVA, cinco medidas fundamentais: a reforma do regime da faturação; a reforma dos documentos de transporte; a

concretização do regime simplificado de prova de exportação; a reforma do regime dos créditos incobráveis; e a criação do regime de IVA de caixa.

A reforma fundamental do regime da faturação visou criar os mecanismos necessários para uma maior equidade fiscal e para um combate mais eficaz à informalidade e economia paralela. Esta reforma foi aprovada em julho de 2012 e assenta em cinco pilares essenciais: fatura obrigatória em todas as transmissões de bens e prestações de serviços; comunicação eletrónica dos elementos das faturas à AT; criação de um incentivo fiscal em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares IRS para os consumidores que exijam fatura, correspondente a parte do IVA suportado em aquisição em determinados sectores de atividade; criação da obrigação dos agentes económicos de comunicação à AT (por via eletrónica) dos documentos de transporte das mercadorias em circulação; e admissão de 1000 novos inspetores pela AT e reforço da cooperação com a Unidade de Ação Fiscal da Guarda Nacional Republicana (GNR). Adicionalmente, foi ainda introduzido, em 2014, o sorteio “Fatura da Sorte”, enquanto medida para premiar a cidadania fiscal dos contribuintes.

A AT iniciou, desde a introdução desta reforma, a consolidação e o tratamento sistemático dos dados que recebe dos agentes económicos e dos consumidores, no âmbito do sistema e-fatura.

O funcionamento em pleno do sistema e-fatura permite que a AT efetue agora o controlo e acompanhamento integral da entrega do IVA nos cofres do Estado e promova o regular e eficiente funcionamento do sistema, o que permitiu já detetar dezenas de milhares de irregularidades.

No âmbito da reforma dos documentos de transporte, que entrou em vigor no dia 1 de julho de 2013, pretende-se assegurar a desmaterialização destes documentos, permitindo também um controlo mais eficaz das situações de fraude e evasão fiscal.

Por sua vez, o regime simplificado de prova de exportação, que entrou em vigor em janeiro de 2013, e que permite a agilização das exportações através: i) da emissão do certificado comprovativo de exportação eletrónico; ii) da interligação dos sistemas informáticos para facilitar a exportação de produtos sujeitos a Imposto Especial de Consumo (IEC); e iii) da interligação dos sistemas informáticos para permitir um reembolso de IVA mais rápido aos exportadores deverá ter contribuído

para o crescimento sustentado de um sector que se assume como fundamental para a economia portuguesa.

Durante o ano de 2013, e tendo em vista a simplificação do sistema, foi ainda criado um novo regime de regularização de IVA associado a créditos de cobrança duvidosa, permitindo-se a regularização dos créditos em mora há mais de 24 meses, desde a data do respetivo vencimento, sem necessidade de uma decisão judicial prévia. Finalmente, foi ainda criado o regime de IVA de caixa, que entrou em vigor em 1 de outubro de 2013. Trata-se de uma medida de relevo para a economia real que pretende aliviar a pressão de tesouraria aos sujeitos passivos com um volume de negócios anual até 500.000 euros, valor que torna elegíveis para este regime mais de 85 % das empresas portuguesas. Trata-se também de um regime abrangente, que inclui, genericamente, todos os sectores de atividade, incluindo as operações efetuadas com o Estado.

Por fim, cumpre ainda destacar, como uma importante medida de combate à fraude e evasão fiscais, a tributação mais severa das transferências de e para paraísos fiscais e o reforço dos mecanismos de troca de informações com centros financeiros de natureza global⁶².

As referidas reformas deverão produzir plenamente os seus efeitos no decurso de 2014 e nos anos subsequentes, tendo um impacto positivo no combate à fraude e evasão fiscais, bem como no combate à economia paralela.

No entanto, são já visíveis os resultados de algumas dessas medidas, dos quais se destacam, a título de exemplo, o aumento do número de emissão e registo de faturas.

Em 2013 o número de faturas emitidas e comunicadas à AT terá ultrapassado os 4.200 milhões. No entanto, estima-se que este número aumente em 2014.

Por outro lado, verifica-se também um aumento no número das faturas emitidas com NIF do contribuinte. Só em Janeiro de 2014 verificou-se um aumento de cerca de 45% destas faturas em relação ao mesmo mês de 2013, potenciado eventualmente pelo efeito do sorteio da “Fatura da Sorte”.

⁶² Cfr. diploma que aprova as Grandes Opções do Plano para 2013.

Disposições com relevância ambiental

1. Isenção de IVA aplicável ao serviço público de recolha de lixos (sem direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização de tais serviços), nos termos do número 25 do artigo 9.º do Código do IVA;
2. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico colocados a bordo, desde a entrada em território nacional até à chegada ao porto ou aeroporto nacionais de destino e durante a permanência nos mesmos pelo período normal necessário ao cumprimento das suas tarefas, sejam consumidos ou se encontrem a bordo das embarcações que efetuem navegação marítima internacional ou de aviões que efetuem navegação aérea internacional [alínea d) do n.º 1 do artigo 13.º do Código do IVA];
3. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações de gás, através de uma rede de gás natural ou de qualquer rede a ela ligada ou introduzidas por navio transportador de gás numa rede de gás natural ou numa rede de gasodutos a montante, de eletricidade e de calor ou de frio, através de redes de aquecimento ou de arrefecimento [alínea i) do n.º 1 do artigo 13.º do Código do IVA];
4. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo das embarcações afectas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca, bem como em embarcações de salvamento,

assistência marítima e pesca costeira [alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];

5. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo de embarcações de guerra classificadas pelo código 8906 00 10 da Nomenclatura Combinada, quando deixem o país com destino a um porto ou ancoradouro situado no estrangeiro [alíneas i) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA]
6. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações, transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afectas às atividades referidas no ponto (2) supra [alínea b) do n.º 1 do artigo 13.º e alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];
7. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações definitivas, transmissões, transformações, reparações e operações de manutenção, frete e aluguer de aeronaves utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional [alínea c) do n.º 1 do artigo 13.º e alínea g) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];
8. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo das aeronaves referidas no ponto anterior [alínea h) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];

9. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de bens com destino a outro Estado membro (quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo do IVA imposto, dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, registado em imposto sobre o valor acrescentado e que tenha utilizado o respectivo número de identificação para efetuar a aquisição) ou que estejam diretamente relacionadas com o regime de trânsito comunitário externo, o procedimento de trânsito comunitário interno, a exportação de bens para fora da Comunidade, a importação temporária com isenção total de direitos e a importação de bens destinados a um dos regimes ou locais a que se refere o n.º 1 do artigo 15.º do Código do IVA [alíneas p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];
10. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro, bem como o das provenientes ou com destino às Regiões Autónomas, e ainda o transporte de pessoas efectuado entre as ilhas naquelas Regiões [alínea r) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];
11. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de mercadorias entre as ilhas que compõem as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, bem como o transporte de mercadorias entre estas regiões e o continente, ou qualquer outro Estado membro, e vice-versa [alínea t) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];
12. Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões e importações de automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio de pessoas com deficiência, de acordo com os condicionalismos previstos no Código do Imposto sobre Veículos, devendo o benefício ser requerido nos termos estabelecidos naquele

Código [alínea j) do n.º 1 do artigo 13.º e n.º 8 do artigo 15.º do Código do IVA];

13. Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas, excepto quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto de atividade do sujeito passivo ou quando incorridas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso [alínea a) do n.º 1 e alíneas a) e c) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA];

14. Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível:
 - a. Veículos pesados de passageiros
 - b. Veículos licenciados para transportes públicos, exceptuando-se os rent-a-car
 - c. Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, bem como as máquinas que possuam matrícula atribuída pelas autoridades competentes, desde que, em qualquer dos casos, não sejam veículos matriculados
 - d. Tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola
 - e. Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg

[alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA];

15. Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, excepto quanto à organização ou participação em determinados eventos, caso em que a limitação em causa se reduz a 50% ou 75%, respectivamente [alínea c) do n.º 1 e alíneas d) e e) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA];
16. Tributação à taxa reduzida de 6% (5% nas Regiões Autónomas) dos seguintes produtos e serviços:
 - a. Água, com exceção das águas de nascente, minerais, medicinais e de mesa, águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou de outras substâncias (verba 1.7 da Lista I anexa ao Código do IVA);
 - b. Transporte de passageiros, incluindo aluguer de veículos com condutor (verba 2.14 da Lista I anexa ao Código do IVA);
 - c. Portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa (verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA);
 - d. Limpeza das vias públicas, bem como a recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos (verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA);
 - e. Empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou em espaços públicos localizados em áreas de reabilitação urbana (áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras) delimitadas nos termos legais, ou no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional (verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA);
 - f. Empreitadas de reabilitação de imóveis que, independentemente da localização, sejam contratadas diretamente pelo Instituto da Habitação

e da Reabilitação Urbana (IHRU), bem como as que sejam realizadas no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados financeiramente pelo IHRU (verba 2.24 da Lista I anexa ao Código do IVA);

- g. Empreitadas de conservação, reparação e beneficiação dos prédios ou parte dos prédios urbanos habitacionais, propriedade de cooperativas de habitação e construção cedidos aos seus membros em regime de propriedade colectiva, qualquer que seja a respectiva modalidade (verba 2.26 da Lista I anexa ao Código do IVA);
- h. Empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação, com determinadas exceções (verba 2.27 da Lista I anexa ao Código do IVA);

- 17. Tributação à taxa intermédia de 13% (10% na Região Autónoma dos Açores e 12% na Região Autónoma da Madeira) do petróleo e gasóleo, coloridos e marcados, e fuelóleo e respectivas misturas (verba 2.3 da Lista II anexa ao Código do IVA).

5.6. IMI

Estrutura do imposto

O IMI pode classificar-se como um imposto direto sobre o património, incidindo, nesse contexto, sobre o valor patrimonial tributário (“VPT”) dos prédios rústicos e urbanos situados em território Português.

Trata-se de um imposto cuja receita pertence aos municípios nos quais se localizam os prédios sujeitos a imposto. Neste sentido, cabe ao respetivo município a determinação da respetiva taxa do imposto, desde que dentro dos limites estabelecidos para o efeito no Código do IMI.

Os limites da taxa de IMI a aplicar aos prédios urbanos variam atualmente entre 0,3% e 0,5% do VPT. Os prédios rústicos encontram-se sujeitos a uma taxa (fixa) de 0,8% do VPT⁶³.

Por fim, aos prédios que sejam propriedade de entidades com domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constantes de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, aplica-se a taxa de IMI de 7,5%.

Evolução do imposto/receita

A reforma da tributação do património teve lugar em 2004, aquando da entrada em vigor do Código do IMI, pelo que o período em análise decorreu integralmente ao abrigo das novas regras introduzidas por essa reforma.

Nos termos do Código do IMI, os prédios urbanos passam a ser avaliados e, conseqüentemente, tributados, de acordo com uma fórmula de avaliação que contempla, designadamente, a área do prédio, a afetação a que o mesmo se destina, a sua localização, vetustez, ou ainda os elementos de qualidade e conforto de que o mesmo dispõe.

Dentro dos referidos elementos de qualidade e conforto destaca-se a introdução de um coeficiente minorativo (reduzindo o valor do imposto devido) relativo à utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis.

Acresce que, de acordo com o disposto no Código do IMI, todos os prédios urbanos novos passaram a estar sujeitos, a partir de 2004, a essa avaliação, ficando os demais prédios sujeitos à mesma avaliação em caso transmissão onerosa, por iniciativa do contribuinte ou mediante realização da avaliação geral prevista para o efeito.

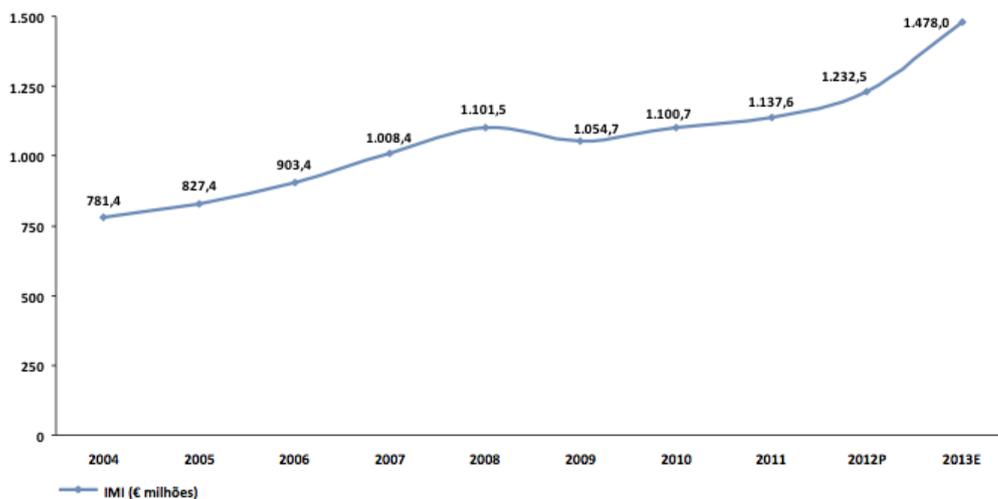
Deste modo, a avaliação do parque imobiliário Português terá sido efetuada, de forma gradual, durante o período em análise.

⁶³ À referida tributação em sede de IMI pode ainda acrescer uma tributação em sede de imposto do selo, à taxa de 1% sobre o respetivo VPT. O imposto do selo constitui, ao contrário do que se verifica relativamente ao IMI, receita própria do Estado, devendo incidir apenas sobre terrenos para construção cuja afetação prevista seja a habitação ou sobre prédios urbanos cuja afetação seja a habitação e desde que o valor patrimonial desses prédios seja superior a € 1M.

Neste sentido, a evolução positiva da receita do IMI verificada no período em análise – contrariada apenas no ano de 2009 - deverá resultar não só do aumento do parque imobiliário em Portugal, designadamente no período de 2004 a 2008, mas também da avaliação efetuada, de forma gradual, durante todo o período em análise. A evolução positiva da receita entre 2012 e 2013 deverá ainda resultar da conclusão da avaliação geral em sede de IMI.

Adicionalmente, considerando que muitos dos prédios urbanos beneficiaram, em 2013, da aplicação da cláusula de salvaguarda prevista para atenuar os resultados imediatos da avaliação geral, estima-se que a receita do IMI possa vir a crescer nos próximos anos.

Figura 16 - Evolução da receita do IMI



Fonte: Eurostat e DGO

Disposições com relevância ambiental

1. A determinação do valor patrimonial tributário dos prédios urbanos sujeitos a IMI resulta de uma expressão em que um dos elementos é o coeficiente de qualidade e conforto. Este coeficiente é aplicado ao valor base do prédio edificado, podendo ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5, e obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos

que figuram das tabelas constante do artigo 43.º do Código do IMI. Os coeficientes que têm relevância ambiental são os seguintes:

- a. Coeficiente minorativo de utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas, sendo em prédios urbanos destinados a habitação de 0,05 e em prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços de 0,1. Ainda nos termos do artigo 43.º do Código do IMI, considera-se haver utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas, quando o prédio utiliza energia proveniente de fontes renováveis, ou aproveita águas residuais tratadas ou águas pluviais, ou ainda quando foi construído utilizando sistemas solares passivos;
 - b. Coeficiente minorativo relativo ao estado deficiente de conservação, sendo de 0,05 para todos os prédios urbanos. Considera-se que é deficiente o estado de conservação quando os elementos construtivos do prédio não cumpram satisfatoriamente a sua função ou façam perigar a segurança de pessoas e bens;
 - c. Coeficiente majorativo de qualidade construtiva, sendo em prédios urbanos destinados a habitação de 0,15 e em prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços de 0,1. Para aferição da qualidade construtiva, considera-se a utilização de materiais de construção e revestimento superiores aos exigíveis correntemente, nomeadamente madeiras exóticas e rochas ornamentais;
2. As taxas de IMI (para prédios urbanos variam entre 0,3% e 0,5%) são elevadas, anualmente, ao triplo nos casos de prédios urbanos que se encontrem devolutos há mais de um ano e de prédios em ruínas (conforme estabelece o n.º 3 do artigo 112.º do Código do IMI);
 3. Nos termos do n.º 6 do artigo 112.º do Código do IMI, os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem definir áreas territoriais, correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas de freguesias, que sejam

objecto de operações de reabilitação urbana, e majorar ou minorar até 30% a taxa que vigorar para o ano a que respeita o imposto;

4. Os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem majorar até 30% a taxa aplicável a prédios urbanos degradados, considerando-se como tais os que, face ao seu estado de conservação, não cumpram satisfatoriamente a sua função ou façam perigar a segurança de pessoas e bens, conforme estabelece o n.º 8 do artigo 112.º do Código do IMI;
5. Os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem majorar até ao dobro a taxa aplicável aos prédios rústicos com áreas florestais que se encontrem em situação de abandono (nos termos definidos pelo n.º 10 do artigo 112.º do Código do IMI), não podendo da aplicação desta majoração resultar uma colecta de imposto inferior a €20 por cada prédio abrangido, conforme o n.º 9 do artigo 112.º do Código do IMI;
6. Nos termos do n.º 1 do artigo 45.º do EBF, encontram-se isentos de IMI os prédios urbanos objecto de reabilitação urbanística (definida nos termos do mesmo artigo), pelo período de dois anos a contar do ano, inclusive, da emissão da respectiva licença camarária;
7. Por deliberação da Assembleia Municipal, os prédios urbanos objecto de ações de reabilitação (iniciadas após 1 de Janeiro de 2008 e terminadas antes de 31 de Dezembro de 2020) são passíveis de isenção de IMI por um período de cinco anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão da mesma reabilitação, podendo ser renovada por um período adicional de cinco anos (conforme n.º 7 do artigo 71.º do EBF);
8. Isenção de IMI, por período de 25 anos, para os prédios urbanos afectos exclusivamente a parques de estacionamento subterrâneos públicos, declarados de utilidade municipal pela respectiva assembleia municipal (artigo 50.º do EBF).

5.7. IMT

Estrutura do imposto

O IMT é devido sobre as transmissões onerosas do direito de propriedade ou de figuras parcelares do direito de propriedade sobre bens imóveis situados em território nacional. São equiparadas a estas transmissões, entre muitas outras, a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples ou por quotas, quando tais sociedades possuam bens imóveis e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois, sendo marido e mulher, casados no regime de comunhão geral de bens ou de adquiridos.

As taxas de IMT variam em função da afetação do bem imóvel ou da operação em causa, pertencendo a respetiva receita aos municípios.

Neste sentido, a taxa de IMT prevista para os prédios rústicos é de 5%, sendo a taxa aplicável aos prédios urbanos destinados a habitação uma taxa variável entre 0% e 6%, e a taxa aplicável à aquisição de outros prédios e a outras aquisições onerosas de 6,5% (taxas em vigor em 2014), prevendo-se a sua redução e eliminação em 2016 e 2017.

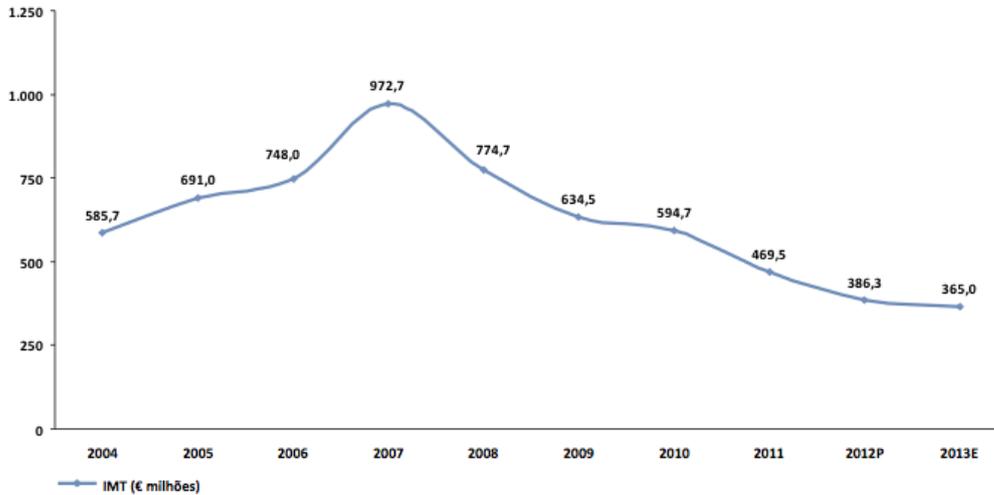
A aquisição onerosa de bens imóveis está ainda sujeita a imposto do selo, à taxa de 0,8%, que acresce à referida taxa de IMT aplicável e que constitui receita do Estado central.

Evolução do imposto/receita

As taxas de IMT não sofreram, no período em análise, alterações estruturais.

Neste sentido, a flutuação da receita de IMT no período em análise deverá ter tido como principal fator de influência o comportamento do mercado imobiliário, que tem registado uma desaceleração significativa desde 2008.

Figura 17 - Evolução da receita do IMT



Fonte: Eurostat e DGO

De acordo com o acordo celebrado entre o Governo e as autarquias, o IMT deverá ser gradualmente extinto até 2018, aumentando-se para 19,5% a participação dos municípios nos impostos cobrados no respetivo concelho.

Disposições de com relevância ambiental

1. Nos termos do n.º 2 do artigo 45.º do EBF, encontram-se isentos de IMT as aquisições de prédios urbanos destinados a reabilitação urbanística (definida nos termos do mesmo artigo), desde que, no prazo de dois anos a contar da data da aquisição, o adquirente inicie as respectivas obras;
2. São isentas de IMT as aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado (reabilitação iniciada após 1 de Janeiro de 2008 e terminada antes de 31 de Dezembro de 2020), quando localizado numa “área de reabilitação urbana”, conforme estabelece o n.º 8 do artigo 71.º do EBF.

5.8. Tributos relacionados com o ambiente

O sistema fiscal português conta com diversos tributos que, direta ou indiretamente, prosseguem objetivos ambientais.

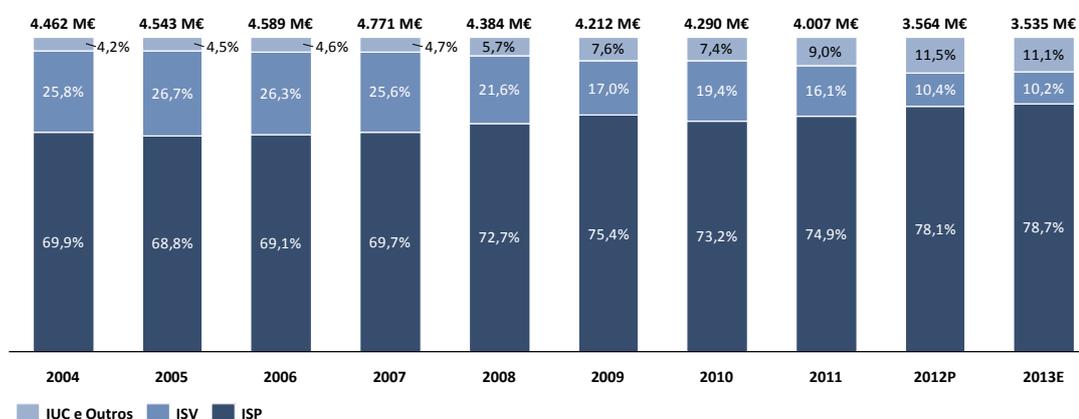
Dos impostos ou contribuições especiais sobre a energia destacam-se o Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP), a Contribuição de Serviço Rodoviário (CSR) e a Contribuição sobre o Sector Energético (criada pela Lei do Orçamento de Estado para 2014).

Dos impostos ou contribuições especiais sobre os transportes destacam-se o Imposto sobre Veículos (ISV), o Imposto Único de Circulação (IUC) e as tributações autónomas previstas em sede de IRC para os veículos (*v. supra*).

Em termos globais, a receita destes impostos ou contribuições especiais tem oscilado, na última década, entre os € 3,40 mil milhões e os € 4,68 mil milhões, sendo notório um decréscimo do total da receita destes impostos desde 2010.

Para o referido decréscimo contribuíram não só a diminuição do valor da receita em sede de ISP, embora atenuada pela introdução da CSR, mas também a acentuada redução da receita em sede de ISV. A redução da receita em sede desses impostos, a partir de 2010, encontra-se inequivocamente associada à desaceleração da atividade económica, observada naquele período.

Figura 18 - Evolução da receita do ISV, ISP e IUC



Fonte: Eurostat e DGO

Discutem-se ainda outros tributos com evidente relevância ambiental: a Taxa de Gestão de Resíduos (TGR), a Taxa de Recursos Hídricos (TRH).

5.8.1. Imposto sobre Veículos (ISV)

Aspetos gerais da Reforma da Tributação Automóvel

A Resolução do Conselho de Ministros n.º 161/2005, de 12 de Outubro de 2005, preconizou a reforma do imposto automóvel, enquanto instrumento privilegiado para promover três objectivos, nomeadamente o aumento da eficiência dos consumos energéticos e o incentivo à utilização de energias renováveis e à opção por veículos e tecnologias menos poluentes, e a Resolução do Conselho de Ministros n.º 104/2006, de 23 de Agosto de 2006, que aprovou o Programa Nacional para as Alterações Climáticas de 2006, incluiu entre as medidas adicionais dirigidas ao cumprimento do Protocolo de Quioto essa mesma reforma com o intuito de desviar a procura de veículos novos para modelos menos poluentes e mais eficientes.

Assim, no dia 1 de julho de 2007 entrou em vigor a Lei n.º 22-A/2007, que aprovou o Código do ISV e o Código do IUC, que consagraram a reforma da fiscalidade automóvel. Esta reforma teve como primeiro objetivo codificar toda a legislação existente em matéria de fiscalidade automóvel, com a consequente revogação dos diplomas avulsos relativos ao imposto automóvel, ao imposto municipal sobre veículos, ao imposto de circulação e ao imposto de camionagem, e a consequente aprovação de normas claras e coerentes.

O segundo objetivo foi a transferência de parte da carga fiscal da fase de aquisição para a fase da utilização do veículo, através da redução média em 10% da receita do ISV e a sua transferência para o imposto único de circulação, no pressuposto de uma vida útil média dos veículos em Portugal de 10 anos.

A redução da carga fiscal no momento da compra não foi, porém, idêntica para todos os veículos. Os veículos menos poluentes beneficiaram de reduções do imposto muito superiores a 10%, e os mais poluentes viram a sua carga fiscal bastante agravada. Este fenómeno foi reforçado à medida que a componente ambiental foi progressivamente aumentando o seu peso na base tributável.

Assim, a Reforma não se limitou a solucionar deficiências da legislação anterior, tendo prosseguido de forma explícita importantes objetivos ambientais com a inclusão da componente de emissão de CO₂ como parte da base tributável.

Um outro aspeto importante do Código do ISV é a manutenção das taxas específicas ou *ad rem*. Em Portugal, todos os impostos especiais de consumo harmonizados, estão sujeitos a taxas específicas ou *ad rem*. No caso dos tabacos manufacturados, com exceção do tabaco para cachimbo de água, dos charutos e cigarrilhas, aplicam-se taxas mistas, constituídas por um elemento específico e um elemento *ad valorem*. Porém, em muitos países vigoram taxas *ad valorem*, nomeadamente no caso do imposto automóvel.

Ao nível da UE-28, 18 Estados-Membros têm impostos especiais de consumo ou impostos de registo equivalentes ao ISV. Destes, quatro Estados-Membros têm taxas *ad valorem* (Dinamarca, Holanda, Finlândia e Eslovénia), três têm taxas específicas (Bélgica, Portugal e Chipre) e os restantes aplicam taxas mistas. Há sobre esta matéria posições muito divergentes. Há quem defenda, com afinco, taxas *ad valorem*, considerando que estas taxas são neutras e têm a vantagem de acompanhar a inflação.

Há também quem defenda que as taxas dos IEC devem ser específicas ou *ad rem*. Na verdade, se o ISV tivesse como único objetivo a obtenção de receita, é evidente que as taxas *ad valorem* eram as mais aptas a esse fim. Contudo, prossequindo o ISV importantes objetivos extrafiscais, nomeadamente de carácter ambiental, na redução das emissões de CO₂, é evidente que as taxas terão, necessariamente, que ser específicas ou *ad rem* porque o nível de emissões de CO₂ não tem qualquer relação direta com o valor do veículo. Aliás o Código quis frisar bem a prossecução de objetivos extrafiscais ao consagrar expressamente, pela primeira vez na legislação fiscal portuguesa, o princípio da equivalência, visando o ISV onerar os contribuintes tendo em conta os custos que estes provocam nos domínios do ambiente, das infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária.

Incidência objetiva do ISV

Em matéria de incidência objetiva, o legislador prosseguiu dois objetivos muito importantes, adotando, por um lado, a classificação dos veículos sujeitos a ISV às categorias definidas no Código da Estrada, constantes dos respetivos artigos 105.º e seguintes e, além disso, o legislador estabeleceu subcritérios específicos de classificação, baseados em elementos objetivos, tais como a lotação dos veículos, o peso bruto e, em certos casos, combinando estes elementos com as dimensões da caixa de carga.

Como regra, só estão sujeitos a ISV os automóveis ligeiros, quer se destinem ao transporte de passageiros, quer de mercadorias, isto é, os veículos que, nos termos do artigo 106.º do Código da Estrada, apresentam um peso bruto igual ou inferior a 3500 kg e com uma lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor.

Como inovação digna de realçar, em matéria de incidência objetiva de ISV as autocaravanas, os motociclos, triciclos e quadriciclos, passaram a estar sujeitos a ISV, ao contrário do que se verificava na legislação revogada. Também neste caso, não parece haver razões para não tributar estes veículos, embora pareça inteiramente justificado o baixo nível das taxas aplicável às autocaravanas⁶⁴ face ao princípio da equivalência consagrado no artigo 1.º. No caso dos motociclos, triciclos e quadriciclos, já será mais duvidosa a sustentabilidade dos níveis fixados, nomeadamente se se tiver em conta os custos da sinistralidade rodoviária, como impõe o artigo 1.º. Todavia, trata-se de uma matéria que só poderá ser cabalmente equacionada se se efetuarem os estudos necessários para apurar, com rigor, os custos identificados no artigo 1.º como legitimadores da tributação do ISV, sob pena de, em caso contrário, o artigo 1.º não passar de pura *retórica legislativa*.

⁶⁴ A Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (OE/2013) aumentou a taxa aplicável às autocaravanas para 30% da Tabela B, que antes era de 15%.

Incidência subjetiva do ISV

Sendo o ISV um imposto monofásico, não são, como regra, sujeitos passivos do ISV os consumidores, mas sim todos os que procedem à introdução no consumo dos veículos tributáveis, quer esta introdução seja efetuada regularmente pelos *operadores registados*, *operadores reconhecidos* ou pelos particulares em nome dos quais seja emitida a declaração aduaneira de veículo, quer as pessoas que, de modo irregular, introduzam no consumo os veículos tributáveis, muito embora o imposto seja neles repercutido.

Tendo em conta as elevadas taxas do ISV, a concessão de estatutos aos sujeitos passivos reveste-se de especiais cuidados, à semelhança aliás do que se verifica no caso dos IEC. Assim, a concessão do estatuto de operador registado, está condicionada, em primeiro lugar, a quem, a título principal, exerça a atividade de comércio de veículos automóveis. Além disso, é ainda necessário observar requisitos económicos (capital social mínimo de € 50.000 e admissão ou importação de mais de 50 veículos novos por ano civil ou um volume mínimo de negócios de € 2.000.000, requisitos de idoneidade, a comprovar através da inexistência de dívidas fiscais ou da ausência de condenação, nos últimos 5 anos, por prática de crime tributário ou contraordenação punível com coima de € 5.000) e ainda requisitos formais comprovativos do exercício de atividade no sector automóvel e da respetiva situação jurídica (pacto social atualizado e certidão do registo comercial). Este estatuto é muito idêntico ao estatuto do depositário autorizado previsto no artigo 24.º do Código dos IEC, permitindo a detenção de veículos em regime suspensivo de ISV pelo prazo de 2 anos, embora não exista necessidade, neste caso, de possuir um entreposto fiscal, pela simples razão de a atribuição de matrícula se revelar um excelente instrumento de controlo do pagamento do imposto. As obrigações acessórias são também muito idênticas: comunicar a alteração dos gerentes ou administradores no prazo de 30 dias, conservar as faturas e os certificados de conformidade pelo prazo de 3 anos, prestar-se aos varejos, etc.).

Os requisitos económicos são reduzidos a metade no caso de o objeto social ser a venda de motociclos e, no caso de o requerente se encontrar domiciliado e

exercer a sua atividade nas Regiões Autónomas, os referidos requisitos são, respetivamente, reduzidos a metade.

Os operadores de menor dimensão, que exercem a atividade de comércio de veículos automóveis, mas que não preenchem os requisitos económicos que lhes permitam requerer o estatuto de operador registado, passam a poder requerer o estatuto de operador reconhecido, desde que satisfaçam os requisitos de idoneidade e os requisitos formais estabelecidos para os operadores registados.

Os particulares não estão, obviamente, sujeitos aos condicionalismos acabados de referir, não podendo, contudo, declarar para consumo veículos que se destinem a ser comercializados.

Em caso de incumprimento grave das obrigações previstas no Código do ISV ou em legislação complementar ou em caso de pedido devidamente fundamentado, as autorizações dos estatutos podem ser revogadas, nos termos dos artigo 14.º, podendo essa revogação produzir efeitos imediatos ou no prazo de 30 dias após a comunicação, consoante a revogação se baseie ou não na prática de infração fiscal.

Base tributável

A alteração da base tributável é uma das mais significativas alterações do Código do ISV, que passa a integrar as emissões de dióxido de carbono, para além da cilindrada. A integração direta das emissões de CO₂ na base tributável baseou-se na proposta de Diretiva da Comissão relativa à tributação dos veículos ligeiros de passageiros, constante do documento COM (2005) 261 final.

De acordo com o artigo 5.º, os automóveis ligeiros de mercadorias e de utilização mista, os motociclos, triciclos, quadriciclos e autocaravanas mantêm a cilindrada como única base tributável, o que se deveu à impossibilidade de obter os níveis de emissões de CO₂ destes veículos.

No caso de veículos usados, as emissões de CO₂ devem ser apuradas por medição efetiva, efetuada nos Centros de Inspeção habilitados para tal. A experiência prévia recolhida nesta matéria foi dececionante, dada a pouca credibilidade das medições efetuadas. Por tal facto, o legislador previu a obrigatoriedade de aplicar como base de cálculo do imposto as emissões constantes de certificado mais antigo do

veículo da mesma marca, modelo e versão ou de veículo similar, quando estas emissões sejam superiores às constatadas em medição efetiva. Na verdade, tendo em conta os progressivos avanços tecnológicos que permitem significativas reduções das emissões de CO₂, não é credível que um modelo de veículo mais antigo apresente menores emissões de CO₂.

Factos geradores

Embora a terminologia utilizada no artigo 5.º do Código do ISV não seja coincidente com a utilizada no artigo 6.º do Código dos IEC, é evidente a proximidade dos dois artigos, sendo a produção e a importação os factos geradores típicos de cada um destes impostos. É certo que o Código do ISV utiliza os termos “fabrico” e “montagem” em vez de “produção”. No entanto, convém ter em conta a grande especialização internacional verificada na produção automóvel, que implica a inexistência de casos concretos em que um veículo automóvel seja totalmente produzido nas mesmas instalações industriais, sendo portanto mais adequado, na indústria automóvel falar-se em montagem, dado que os numerosíssimos componentes têm variadas proveniências e origens. Quer isto dizer que os factos geradores do ISV e dos IEC é a produção e a importação, embora seja mais adequado à realidade do sector automóvel o termo montagem.

Como, após a implementação do mercado interno, a partir de 1 de janeiro de 1993, deixou de existir a importação e exportação de bens nas operações intracomunitárias, houve a necessidade de prever a admissão como novo facto gerador do ISV no caso de os veículos serem originários ou procedentes de um Estado Membro e se encontrarem em livre prática, à semelhança do que sucede no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias com a aquisição comunitária de bens.

Ao contrário do que sucede em muitos Estados Membros, em que a atribuição de matrícula é o facto gerador típico do imposto, em Portugal, a atribuição de matrícula, apesar de ser um importante instrumento de controlo do imposto, não constitui, em regra, um facto gerador de imposto, a não ser nos casos em que esta é atribuída de novo após o seu cancelamento voluntário, caso tal facto tenha dado lugar ao reembolso.

É também facto gerador do imposto a transformação do veículo que implique a inclusão deste numa nova categoria fiscal, na condição de lhe ser aplicável uma taxa mais elevada, sendo contudo tributado em função dos anos de uso, contados nos termos do n.º 2 do artigo 11.º e do imposto eventualmente pago anteriormente. No caso de mudança de chassis, o imposto é pago pela totalidade, dada a profundidade da alteração efetuada nestes casos.

O desvio do fim constitui igualmente facto gerador do imposto. Trata-se de um facto gerador oriundo do direito aduaneiro, comum aos direitos aduaneiros e aos IEC. Este facto gerador verifica-se quando os veículos automóveis beneficiaram de isenções condicionais, no pressuposto de serem utilizados num determinado fim (e.g., para serviço de incêndios) e se vem a constatar que estão a ser utilizados num fim diferente do previsto.

Os regimes aduaneiros suspensivos, para além de adiarem o momento em que o facto a ocorrência do facto gerador dos direitos aduaneiros, do IVA e dos IEC, suspendem igualmente o ISV até ao momento em que os veículos automóveis saem desses regimes.

Exigibilidade do ISV

Em matéria de exigibilidade do ISV seguiram-se de perto as regras aplicáveis aos direitos de importação previstas no Código Aduaneiro Comunitário, bem como aos IEC, previstas no artigo 7.º do Código dos IEC. Assim, regra geral, o ISV é exigível no momento de introdução no consumo ou da ocorrência ou constatação dos factos geradores do imposto.

A declaração para consumo é efetuada pela Declaração Aduaneira de Veículos ou pela Declaração Complementar de Veículos, no caso de estas formalidades serem cumpridas regularmente.

A noção de introdução no consumo é uma noção ampla que inclui a declaração para consumo quer nos termos regulamentares, através da apresentação da Declaração Aduaneira de Veículos ou da Declaração Complementar de Veículos, quer de forma irregular, efetuada sem observância dos referidos procedimentos. Nestas últimas situações, para além de se verificar a exigibilidade, haverá igualmente lugar à

instauração de processos por infração fiscal, nos termos dos artigos 96.º ou 109.º, consoante a gravidade da infração, do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), aprovado pela Lei n.º 15/2001.

Taxas

TABELA A

(Redação dada pelo artigo 137.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro)

Componente cilindrada

Escalão de cilindrada (em centímetros cúbicos)	Taxas por centímetros cúbicos (em euros)	Parcela a abater (em euros)
Até 1 250	0,97	718,98
Mais de 1 250.....	4,56	5 212,59

Componente ambiental

Veículos a gasolina

Escalão de CO ₂ (em gramas por quilómetro)	Taxas (em euros)	Parcela a abater (em euros)
Até 115	4,03	378,98
De 116 a 145	36,81	4 156,95
De 146 a 175	42,72	5 010,87
De 176 a 195	108,59	16 550,52
Mais de 195	143,39	23 321,94

Veículos a gasóleo

Escalão de CO ₂ (em gramas por quilómetro)	Taxas (em euros)	Parcela a abater (em euros)
Até 95	19,39	1 540,30
De 96 a 120	55,49	5 023,11
De 121 a 140	123,06	13 245,34
De 141 a 160	136,85	15 227,57
Mais de 160	187,97	23 434,67

TABELA B

Componente cilindrada

Escalão de cilindrada (em centímetros cúbicos)	Taxas por centímetros cúbicos (em euros)	Parcela a abater (em euros)
Até 1250	4,34	2 799,66
Mais de 1250.....	10,26	10 200,16

TABELA C

(Redação dada pelo artigo 137.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro)

Escalão de Cilindrada (em centímetros cúbicos)	Valor (em euros)
De 120 até 250	60,00
De 251 até 350	75,00
De 351 até 500	100,00
De 501 até 750	150,00
Mais de 750	200,00

TABELA D

Tempo de uso	Percentagem de redução
Mais de um a dois anos	20
Mais de dois a três anos	28
Mais de três a quatro anos	35
Mais de quatro a cinco anos	43
Mais de cinco anos.....	52

Em matéria de taxas o Código do ISV adotou uma estrutura semelhante à do imposto sobre o valor acrescentado, prevendo a aplicação de uma taxa normal, uma taxa intermédia e uma taxa reduzida.

A taxa normal do imposto é aplicável aos automóveis ligeiros de passageiros e a determinados veículos de utilização mista. Comporta duas tabelas sendo a Tabela A para os veículos que disponham de informação sobre as emissões de CO₂ nas respetivas homologações técnicas e a Tabela B, aplicável, aos veículos para os quais não se dispõe da informação sobre as referidas emissões.

A taxa normal da Tabela A aplica-se aos automóveis ligeiros de passageiros e aos automóveis ligeiros de utilização mista (exceto os que tenham um peso bruto superior a 2500 kg referidos na alínea a) do artigo 8.º e os que, cumulativamente, apresentem um peso bruto superior a 2300 kg, cumprimento mínimo da caixa de carga de 145 cm, altura interior mínima de caixa de carga de 130 cm, antepara inamovível, paralela à última fiada de bancos, referidos na alínea a) do artigo 9.º) e aos automóveis de passageiros com mais de 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor.

A taxa intermédia de 50% do imposto resultante da Tabela A é aplicável aos automóveis de utilização mista, com peso bruto superior a 2500 kg e lotação mínima de 7 lugares, incluindo o do condutor e que não apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (denominados monovolumes na linguagem comercial) e que, na legislação revogada estavam sujeitos a taxa mais favorável a partir dos 2300 kg de peso bruto. Esta taxa é também aplicada aos automóveis ligeiros de passageiros que utilizem exclusivamente como combustível gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural, bem como aos automóveis ligeiros de passageiros que se apresentem equipados com motores híbridos, preparados para o consumo, no seu sistema de propulsão, quer de gás de petróleo liquefeito (GPL), gás natural, energia elétrica ou solar, quer de gasolina ou gasóleo, dada a necessidade de diversificação energética, diminuição do consumo de combustíveis e consequente redução dos níveis de emissões poluentes.

Aplica-se ainda uma taxa intermédia de 50% da Tabela B aos automóveis ligeiros de mercadorias de caixa aberta ou sem caixa, lotação superior a 3 lugares e tração às 4 rodas, vulgarmente designados *pick up's*. Os veículos de caixa fechada,

com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e altura interior da caixa de carga, constante da homologação técnica, inferior a 120 cm e aos automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e tração às quatro rodas, permanente ou adaptável, vulgarmente denominados *derivados*, deixaram de beneficiar desta taxa em janeiro de 2012. Tratava-se de uma excentricidade da fiscalidade automóvel portuguesa que foi então suprimida.

Foi fixada uma taxa reduzida de 15% do imposto, resultante da aplicação da Tabela B aos automóveis ligeiros de utilização mista, com peso bruto superior a 2.300 kg, comprimento mínimo da caixa de carga de 145cm e altura interior mínima de 130 cm e antepara inamovível, aos automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a 3 lugares, incluindo o condutor e sem tração às 4 rodas, permanente ou adaptável.

Finalmente, é aplicável uma taxa de 10 % resultante da Tabela B aos restantes automóveis ligeiros de mercadorias, com lotação máxima de 3 lugares, incluindo o condutor. Estes veículos começaram a ser tributados com ISV a partir de 1 de janeiro de 2012 (Lei n.º 64-B/2011 - OE-2012).

Para os motociclos, triciclos e quadriciclos houve necessidade de criar uma tabela própria (Tabela C), baseada exclusivamente na cilindrada, sendo tributados pela primeira vez em sede de imposto. A tributação destes veículos já constava do anteprojecto de 2001, embora na altura tivessem sido considerados cinco escalões com taxas mais elevadas, variáveis em função da respetiva cilindrada.

Introdução no consumo

À semelhança do que se verifica com os IEC, a introdução no consumo dos veículos sujeitos a ISV, bem como a respetiva liquidação do imposto tem como base a Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) que, neste caso, pode ser transmitida eletronicamente, não sendo contudo esta transmissão obrigatória, como sucede com os IEC (ver Despacho n.º 14 722/2005, DR 2.ª série, de 5 de junho de 2005).

A DAV deve ser apresentada no prazo de 20 dias úteis a contar da data de ocorrência do facto gerador ou no prazo de 10 dias úteis a contar do termo do prazo dos regimes de importação ou admissão temporárias.

Nos termos do n.º 4 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 40/93, o prazo de apresentação da DAV era de apenas quatro dias úteis após a entrada dos veículos em território nacional, devendo a DAV ser instruída com os documentos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 4 do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 40/93. Ora, na esmagadora maioria dos casos era praticamente impossível cumprir este curtíssimo prazo devido à necessidade de obter a homologação e fazer a inspeção para medir as emissões de CO2.

Tendo em conta estas circunstâncias os prazos de apresentação da DAV foram alargados para vinte dias úteis (artigos 18.º, 19.º e 20.º), considerando-se, em termos inovadores, o local de armazenagem usado pelo operador registado ou pelo operador reconhecido como entreposto fiscal, em paralelismo com o estabelecido no Código dos IEC. Todavia, ao contrário do que sucede com os IEC, o local de armazenagem, que funciona como entreposto fiscal, não está sujeito a requisitos físicos bem delimitados nem a autorização prévia, dado que, no caso dos veículos automóveis sujeitos a ISV, o controlo tem como base a atribuição de matrícula e não as instalações aprovadas como entreposto fiscal.

Em contrapartida, o prazo de pagamento do imposto passou de 45 dias para 10 dias (art.º 27.º), contados a partir da data da notificação da liquidação, salvo no caso de pagamento através da caução global, em que o prazo de pagamento termina no dia 15 do mês seguinte ao mês em que ocorrem as introduções no consumo.

Isenções – aspetos gerais

No Código do ISV, apesar de se ter mantido a generalidade das isenções preexistentes, foi feito um trabalho notável de sistematização dos inúmeros diplomas vigentes, uniformizando-se pressupostos, procedimentos e sobretudo o reforço dos mecanismos de combate à evasão e fraude fiscal que neste campo se têm vindo a constatar. Para tanto, generalizou-se o ónus de intransmissibilidade dos veículos que tenham beneficiado de isenção pelo período de um ano subsequente ao

reconhecimento do benefício e instituiu-se o ónus do pagamento do imposto residual sempre que haja a sua transmissão depois de decorrido o primeiro ano e antes de ter decorrido o prazo de cinco anos.

As preocupações ambientais estão também presentes nas isenções que se mantiveram, nomeadamente no caso da isenção para deficientes que, como regra, só podem adquirir veículos com um nível de emissões até 160 g/km, no caso dos táxis que passam a beneficiar de isenção parcial (70%) quando se trate de veículos mais eficientes em termos ambientais (emissões inferiores a 175/g/km).

Com o alegado objetivo de melhorar o controlo da utilização dos veículos que beneficiaram de isenção, os veículos adquiridos para funções operacionais pela Autoridade Nacional de Proteção Civil, pelas associações de bombeiros, pelos municípios, pelas pessoas coletivas de utilidade pública e instituições particulares de solidariedade social, devem ostentar dizeres identificadores da entidade beneficiária, nas partes laterais e posterior, em dimensão não inferior à da matrícula, considerando-se, em caso contrário ter havido introdução ilegal no consumo.

Táxis

A redução do imposto para serviço de táxis passou a abranger os veículos usados que apresentem até quatro anos de uso, contados desde a atribuição da primeira matrícula e emissões máximas de 175/g/km. Também se verifica uma inovação digna de realce no que respeita à isenção total de imposto de que passaram a beneficiar os veículos que funcionem exclusivamente a GPL, gás natural, energia elétrica ou com motores híbridos.

Pessoas com deficiência

Esta isenção passa a ser concedida aos veículos destinados ao uso de pessoas com multideficiência profunda, de pessoas com deficiência motora permanente de grau igual ou superior a 60% e apresente elevada dificuldade de locomoção na via pública, de pessoas que se movam exclusivamente em cadeiras de rodas e que apresentem um grau de incapacidade permanente superior a 60%, independentemente

da natureza da deficiência, bem como de pessoas com deficiência visual de 95% e pessoas deficientes das Forças Armadas, nos termos da respetiva legislação especial.

Como regra, só podem beneficiar da isenção os veículos com um nível de emissão de CO2 até 160 g/km, salvo se, por imposição da declaração de incapacidade, o veículo a adquirir deva possuir mudanças automáticas, caso em que o nível de emissão é aumentado para 180 g/km e, no caso de o deficiente se deslocar exclusivamente em cadeira de rodas, o veículo a adquirir não está sujeito a limite de emissões.

O raio de ação em que se pode conduzir o veículo sem a presença do deficiente foi alargado para 60 km da residência do beneficiário. Perfeitamente incompreensível, pelo menos para os casos de deficiência profunda, era a obrigatoriedade de a declaração de incapacidade que instruíra o pedido ter sido emitida há menos de cinco anos, que só recentemente passou a ter validade vitalícia⁶⁵.

Transferências de residência

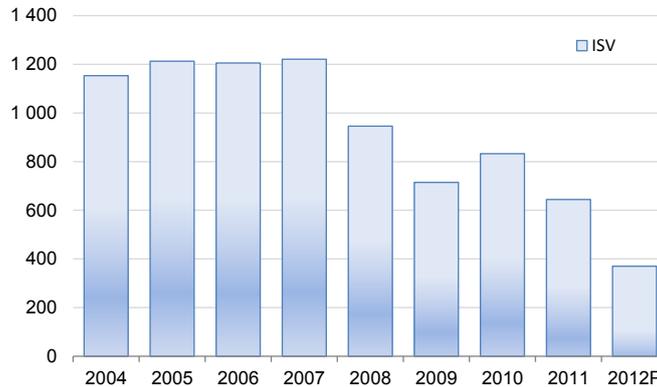
A isenção de imposto nos casos de transferência de residência passou a regular-se por regras uniformes independentemente do país de procedência, ao contrário do que acontece na antiga legislação em que o regime era diferenciado consoante o beneficiário fosse oriundo de um país terceiro ou de um Estado Membro.

Assim, o período mínimo de residência no exterior passou para 12 meses, sendo necessário que o veículo tenha sido adquirido nas condições gerais de tributação e ter sido propriedade do interessado no país de proveniência durante pelo menos 12 meses antes da transferência de residência, contados a partir da data de emissão do documento que titula a propriedade ou a data que celebrou o contrato de locação financeira, se for o caso.

Na figura seguinte representam-se os valores devidos em termos de ISV, para na tabela e figura seguintes se representarem as inerentes despesas fiscais.

⁶⁵ Esta alteração foi introduzida pelo artigo 212.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (OE/2013).

Figura 19 - Evolução das receitas fiscais do ISV



Fonte: INE

5.8.2. Imposto Único de Circulação (IUC)

Estrutura do imposto

Como já se referiu anteriormente, o Código do Imposto Único de Circulação (IUC) sistematizou, num único diploma, os anteriores Imposto Municipal sobre Veículos, o Imposto de Circulação e o Imposto de Camionagem. Prosseguiu-se também aqui o esforço de simplificação, harmonização de conceitos e racionalização de procedimentos.

O Imposto Único de Circulação (IUC) aplica-se a todo o tipo de veículos (e não apenas aos automóveis, como acontece com o ISV) matriculados após a sua entrada em vigor, mas estão isentos aqueles veículos que pelo tipo de combustível utilizado apresentam um menor impacto poluente (veículos não motorizados, exclusivamente eléctricos ou movidos a energias renováveis). O imposto é devido até ao cancelamento da matrícula ou registo em virtude de abate efectuado nos termos da lei. Esta segunda condição evita o abandono de veículos em fim de vida.

Este imposto tem a sua incidência definida por diversos factores. O nível de emissão de dióxido de carbono apenas determina a incidência do IUC relativamente aos veículos ligeiros de passageiros e mistos (até 2500 kg) matriculados após a entrada em vigor do IUC. Note-se que, neste caso, o nível de emissão pode ser aferido

com base no ciclo combinado de ensaios constante do certificado de conformidade ou, não existindo, da medição efetiva efectuada em centro técnico legalmente autorizado nos termos previstos para o cálculo do imposto sobre veículos.

Quanto aos automóveis ligeiros de passageiros e mistos (estes últimos quando com um peso bruto não superior a 2500 kg) matriculados desde 1981 até à data da entrada em vigor do IUC, os factores relevantes são a cilindrada, a voltagem, a antiguidade da matrícula e o combustível. Para os automóveis utilizados no transporte de mercadorias (com peso bruto superior a 2500 kg), os factores relevantes para definir a incidência do IUC são o peso bruto, o número e tipo de suspensão dos eixos motores e a antiguidade da primeira matrícula.

Podem assim distinguir-se dois grandes grupos de variáveis relevantes para definir a incidência do IUC. Por um lado, factores que determinam o impacto poluente do veículo aferido quer diretamente, em termos de emissões de dióxido de carbono, quer indiretamente, a partir do consumo energético do veículo (como a cilindrada, o peso e o número de eixos) e, por outro lado, a idade do veículo. Enquanto o primeiro conjunto de factores estabelece uma covariância positiva entre a taxa e a capacidade poluente do veículo, a segunda variável (i.e. o ano de aquisição) atribui um valor negativo a essa covariância, anulando parte do incentivo à aquisição de veículos menos poluentes dado pelo primeiro conjunto de variáveis. Este subsídio ambientalmente perverso que incentiva a manutenção em circulação de veículos antigos é agravado pelo facto de o ano de referência ser o ano de matrícula e não o ano de fabrico, o que favorece a aquisição intracomunitária de veículos em fim-de-vida. Assinala-se, por isso, positivamente a oneração por via fiscal dos veículos mais antigos e, conseqüentemente, mais poluentes, que inicialmente vigorou no IUC, mas que a jurisprudência da União Europeia obrigou a eliminar.

Para os veículos relativamente aos quais a emissão de dióxido de carbono é relevante para determinar a incidência do IUC, este imposto é composto por quatro escalões. O primeiro escalão, no qual se aplica, em 2014, uma taxa de 57,76 euros, abrange os veículos até 1250 centímetros cúbicos de cilindrada que emitam até 120 gramas de dióxido de carbono por quilómetro. Verifica-se uma substancial subida do valor da taxa aplicável à componente de emissões quando estão em causa veículos mais poluentes. Os dois últimos escalões, que são aqueles onde os veículos mais

poluentes se inserem (i.e. escalão 3: veículos com cilindrada de 1750 até 2500 centímetros cúbicos e 180 a 250 gramas de emissões de dióxido de carbono por quilómetro; e escalão 4: veículos com cilindrada superior a 2500 centímetros cúbicos e mais de 250 gramas de emissões de dióxido de carbono por quilómetro), são tributados a uma taxa de 187,96 e 321,99 euros, respectivamente. Verifica-se, pois, uma oneração por via fiscal dos veículos de maior cilindrada, que são aqueles que consomem mais combustíveis e emitem mais poluição. Desde 2014, o IUC tem ainda em consideração especificamente a emissão de partículas resultante do consumo de gasóleo, porquanto é aplicada uma taxa adicional (a somar ao total das tabelas gerais) a cobrar em todos os veículos ligeiros de passageiros a gasóleo (Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro).

Facto gerador

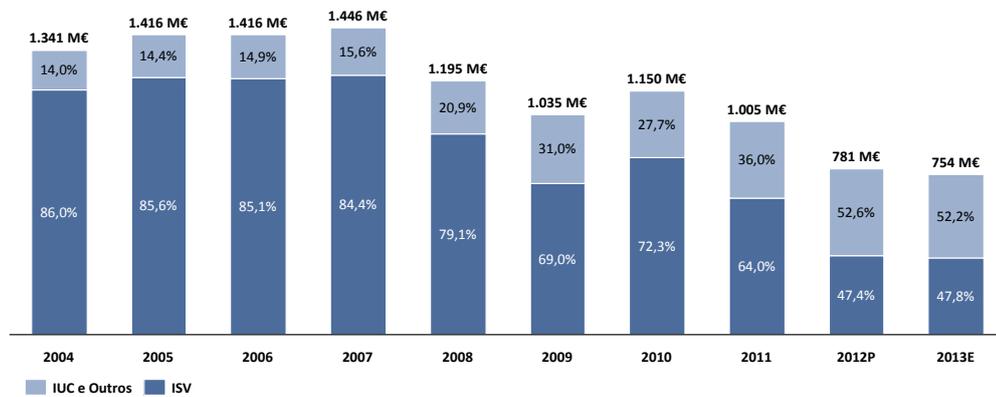
Na legislação revogada o facto gerador era o *uso e fruição* dos veículos. Sucedia que, com muita frequência, os veículos eram vendidos sem que, formalmente, fosse alterado o registo de propriedade e o novo proprietário procedesse ao pagamento do imposto. Quando a Administração Fiscal procedia à liquidação oficiosa, deparava-se com grandes dificuldades para identificar e notificar o sujeito passivo do imposto e até, em casos-limite, provar que o facto gerador tinha ocorrido. Tendo em conta que quem possui um veículo o possui para o utilizar, optou-se por eleger como facto gerador a propriedade, presumindo-se o uso, ultrapassando-se assim as referidas dificuldades de gestão do imposto.⁶⁶ Simultaneamente, criaram-se condições objectivas para que os veículos estejam registados em nome do efetivo proprietário, resolvendo-se deste modo muitas outras dificuldades de aplicação do Código da Estrada e em matéria de responsabilidade civil, contra-ordenacional e penal.

⁶⁶ Não obstante, é possível ilidir a presunção, conforme decisões dos tribunais arbitrais em funcionamento junto do Centro de Arbitragem Administrativa.

Evolução da receita

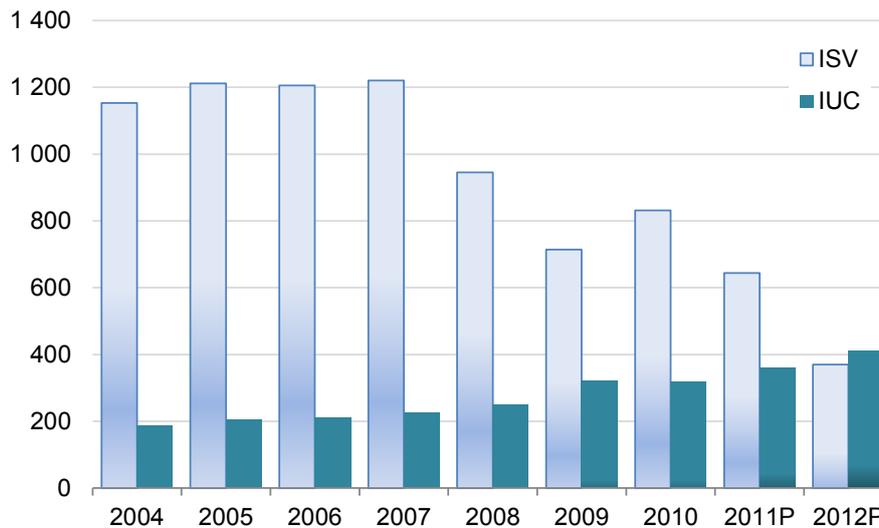
Verificou-se, nos anos imediatos à Reforma, uma quebra das receitas fiscais, tal como aliás tinha sido previsto.

Figura 20 - Evolução da receita fiscal global do IUC e do ISV



Fonte: Eurostat e DGO

Figura 21 - Evolução da receita fiscal do IUC e do ISV



Fonte: DGO e INE
Unidades: milhões de euros

5.8.3. Imposto Sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)

Incidência subjetiva

Por razões de eficácia e simplicidade na gestão dos ISP, o legislador considerou que seria preferível não haver coincidência entre os contribuintes de facto (consumidores) e os contribuintes de direito (pessoas singulares ou coletivas em nome das quais são declarados para introdução no consumo os produtos sujeitos a IEC). Tais declarações para consumo podem ser efetuadas pelos importadores no caso de mercadorias originárias de países terceiros ou pelos operadores que dispõem de estatuto fiscal específico deste imposto: depositários autorizados, destinatários registados ou destinatários registados temporários, no caso de aquisições no mercado nacional ou comunitário. Estes operadores são os sujeitos passivos, por excelência, do ISP, dado que, para além de estarem sujeitos aos pagamentos deste imposto, relativamente aos produtos que introduzam no consumo, só estes operadores podem expedir ou receber produtos sujeitos a ISP na circulação intracomunitária, em regime de suspensão. Estas declarações para introdução no consumo são feitas no formulário do Documento Único (DU), no caso de mercadorias originárias de países terceiros ainda não introduzidas em livre prática, ou no formulário da Declaração de Introdução no Consumo (DIC), no caso de produtos nacionais ou comunitários.

As pessoas singulares ou coletivas que, em situação irregular, introduzam no consumo, detenham, produzam, introduzam no território nacional, vendam ou utilizem produtos sujeitos ao imposto são, excepcionalmente, sujeitos passivos de ISP, ficando ainda sujeitos às sanções aplicáveis (cfr. alíneas c) a h) do nº 2). Na maioria destes casos fraudulentos, existe uma pluralidade de sujeitos passivos dado que, na prática, quando são detetadas estas situações, grande parte dos produtos já foram consumidos, restando apenas a contabilidade da empresa fornecedora dos produtos ou a dos próprios infratores, para se poder identificar a pluralidade dos sujeitos passivos.

Incidência objetiva

A incidência objetiva do ISP consta na parte geral do Código, no artigo 5.º, bem como na parte especial, no artigo 88.º.

O Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP) incide sobre os produtos usualmente utilizados como carburantes ou como combustíveis: gasolinas, petróleos, gasóleo, fuelóleos e gases utilizados como carburantes bem como sobre outros produtos petrolíferos e energéticos utilizados em substituição daqueles. Tendo em conta os elevados montantes do ISP, é possível utilizar outros produtos petrolíferos e energéticos, para além dos referidos, como combustíveis ou como carburantes, quer no seu estado natural, quer por mistura ou aditivação. Por outro lado, há produtos que apesar de não serem produtos petrolíferos e energéticos, possuem igualmente características que permitem a sua utilização como carburantes ou como combustíveis como, por exemplo, o álcool, largamente utilizado no Brasil. Finalmente, são ainda tributados os outros hidrocarbonetos líquidos ou gasosos, utilizados como combustível e a eletricidade e o gás natural, estes últimos desde 2012 e 2013 respectivamente.

Por outro lado, estão igualmente sujeitos a Contribuição de Serviço Rodoviário (CSR) a gasolina, o gasóleo rodoviário (e, desde 2014, o GPL auto) que sejam sujeitos ao ISP e deles não isentos. A CSR foi introduzida em 2007 e destina-se a financiar a rede rodoviária nacional, constituindo receita própria da EP – Estradas de Portugal, E.P.E. (artigo 6.º, da Lei n.º 55/2007, de 31 de Agosto).

Isenções

As isenções gerais, isto é, aplicáveis a todos os IEC, incluindo o ISP, estão previstas no artigo 6.º e aplicam-se aos consumos efetuados por embaixadas, consulados (ao abrigo da regra da reciprocidade) e organizações internacionais, civis ou militares, e seus membros residentes em território nacional. Beneficiam igualmente de isenção os consumos efetuados a bordo de aeronaves e das

embarcações e as mercadorias contidas nas bagagens pessoais dos viajantes, provenientes de países terceiros dentro dos limites fixados em legislação especial.⁶⁷

No artigo 89.º do CIEC estão previstas isenções específicas para os produtos petrolíferos e energéticos. Face ao disposto na Diretiva 2003/96/CE, há isenções que os Estados Membros estão obrigados a aplicar e outras que são de aplicação facultativa. Na tabela seguinte são identificadas as isenções estabelecidas no Código dos Impostos Especiais de Consumo e na referida Diretiva bem como a respetiva natureza:

Tabela 6 – Isenções do ISP. Tabela de correspondência CIEC / DTE

ISENÇÕES DO ISP Tabela de correspondência CIEC / DTE	
CIEC	DIRETIVA 2003/96/CE (DTE)
<p>Artigo 89.º</p> <p>Isenções</p> <p>1 — Estão isentos do imposto os produtos petrolíferos e energéticos que, comprovadamente:</p> <p>a) Sejam utilizados para outros fins que não sejam em uso como carburante ou em uso como combustível, salvo no que se refere aos óleos lubrificantes classificados pelos códigos NC 2710 19 81 a 2710 19 99;</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Não incidência. A DTE não é aplicável aos produtos energéticos utilizados para fins que não o de carburantes ou de combustíveis de aquecimento - artigo 2.º, n.º 4, alínea b), 1.º travessão - o que inclui os lubrificantes, os quais são tributados em Portugal. • Isenção obrigatória - artigo 14º, nº 1, alínea b); • Navegação em águas

⁶⁷ A legislação especial, aplicável às mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes foi, inicialmente, o Decreto-Lei n.º 179/88, de 19 de maio, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro. Na atualidade esta matéria está regulada no artigo 116.º da Lei n.º 64.º A/2008, que aprovou o regime de isenção do IVA e dos IEC na importação de mercadorias transportadas na bagagem dos viajantes provenientes de países ou territórios terceiros.

<p>b) Sejam utilizados na navegação aérea, com exceção da aviação de recreio privada;</p> <p>c) Sejam utilizados na navegação marítima costeira e na navegação interior, incluindo a pesca e a aquicultura, mas com exceção da navegação de recreio privada, no que se refere aos produtos classificados pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49 e 2710 19 61 a 2710 19 69;</p> <p>d) Sejam utilizados na produção de eletricidade ou de eletricidade e calor (cogeração), ou de gás de cidade, por entidades que desenvolvam tais atividades como sua atividade principal, no que se refere aos produtos classificados pelos códigos NC 2701, 2702 e 2704 e pelos códigos NC 2710 19 61 a 2710 19 69, pelo código NC 2711 bem como os classificados pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, consumidos na Região Autónoma dos Açores e na Região Autónoma da Madeira;</p> <p>e) Sejam utilizados em transportes públicos, no que se refere aos produtos classificados pelo código NC 2711 00 00, com inclusão do gás natural;</p> <p>f) Sejam utilizados em instalações sujeitas ao comércio europeu de licenças de</p>	<p>comunitárias, incluindo a pesca, com exceção da navegação de recreio privada → isenção obrigatória - artigo 14.º, n.º 1, alínea c);</p> <p>Navegação em águas interiores, incluindo a pesca, com exceção da navegação de recreio privada → isenção facultativa - artigo 15.º, n.º 1, alínea f);</p> <ul style="list-style-type: none">• Produção de eletricidade → isenção obrigatória - artigo 14.º, n.º 1, alínea a). Contudo os EM podem tributar estes produtos por razões de política ambiental; <p>Cogeração → isenção facultativa - artigo 15.º, n.º 1, alínea c);</p> <ul style="list-style-type: none">• Isenção facultativa - artigo 15.º, n.º 1, alínea i);• Não incidência - artigo 2.º, n.º 4, alínea b), 3.º, 4.º e 5.º travessões e/o
---	--

<p>emissão (CELE) ou a um acordo de racionalização dos consumos de energia (ARCE), no que se refere aos produtos energéticos classificados pelos códigos NC 2701, 2702, 2704 e 2713, ao fuelóleo com teor de enxofre igual ou inferior a 1%, classificado pelo código NC 2710 19 61 e aos produtos classificados pelo código NC 2711;</p> <p>g) Contidos nos reservatórios normais e nos contentores especiais dos veículos automóveis procedentes de outros Estados membros;</p> <p>h) Sejam utilizados em operações de dragagem em portos e vias navegáveis, mas com exclusão da extração comercial de areias que não vise o desassoreamento, no que se refere aos produtos classificados pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49 e 2710 19 61 a 2710 19 69;</p> <p>i) Sejam utilizados no transporte de passageiros e de mercadorias por caminhos de ferro, no que se refere aos produtos classificados pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49;</p> <p>j) Sejam utilizados como carburantes no âmbito do fabrico, projeto, ensaio e manutenção de aeronaves e embarcações;</p> <p>l) Sejam utilizados pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários da tarifa social, nos termos do</p>	<p>redução de taxas facultativa - artigo 17.º, n.º 2;</p> <ul style="list-style-type: none">• Não incidência - artigo 24.º; • Isenção facultativa – artigo 15.º, n.º 1, alínea k); • Isenção facultativa – artigo 15.º, n.º 1, alínea e); • Isenção facultativa – artigo 15.º, n.º 1, alínea j); • Isenção facultativa – artigo 15.º, n.º 1, alínea h);
---	---

<p>DL 101/2011, de 30/09, no que se refere ao gás natural classificado pelo código NC 2711 21 00.</p> <p>2 – Está isenta do imposto a eletricidade que, comprovadamente, seja:</p> <p>a) Utilizada para produzir eletricidade e para manter a capacidade de produzir eletricidade;</p> <p>b) Produzida a bordo de embarcações;</p> <p>c) Utilizada para o transporte de passageiros e de mercadorias por via férrea em comboio, metropolitano ou elétrico, e por tróleis;</p> <p>d) Utilizada pelos clientes finais economicamente vulneráveis, beneficiários da tarifa social, nos termos do DL 138-A/2010, de 28/12.</p> <p>e) Utilizada nas instalações previstas na alínea f) do número anterior.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Produção de eletricidade → isenção obrigatória - artigo 14.º, n.º 1, alínea a). Contudo os EM podem tributar estes produtos por razões de política ambiental;• Isenção obrigatória – artigo 14º n.º 1 alínea c);• Isenção facultativa – artigo 15º, n.º 1 alínea e);• Isenção facultativa – artigo 15º, n.º 1, alínea h);• Não incidência - artigo 2.º, n.º 4, alínea b), 3.º, 4.º e 5.º travessões e/o redução de taxas facultativa - artigo 17.º, n.º 2.
---	--

<p style="text-align: center;">Artigo 90.º</p> <p style="text-align: center;">Isenção para os biocombustíveis <i>(Redação dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro)</i></p> <p>1 — Beneficiam de isenção total ou parcial do imposto, até ao limite máximo global de 40 000 t/ano, os biocombustíveis puros abaixo indicados, quando produzidos por pequenos produtores dedicados:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) Produtos abrangidos pelos códigos NC 1507 a NC 1518;</p> <p style="padding-left: 20px;">b) Produtos abrangidos pelos códigos NC 3824 90 55 e NC 3824 90 80 a NC 3824 90 97, para os respectivos componentes produzidos a partir da biomassa;</p> <p style="padding-left: 20px;">c) Produtos abrangidos pelos códigos NC 2207 20 00 e NC 2905 11 00 que não sejam de origem sintética;</p> <p style="padding-left: 20px;">d) Produtos obtidos a partir da biomassa, incluindo os produtos abrangidos pelos códigos NC 4401 e NC 4402.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Isenção / redução facultativa – artigo 16.º;
<p style="text-align: center;">Artigo 93.º</p> <p style="text-align: center;">Taxas reduzidas</p> <p>1 — São tributados com taxas reduzidas o gasóleo, o gasóleo de aquecimento e o petróleo coloridos e marcados com os aditivos definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Gasóleo de aquecimento – redução facultativa de taxa – artigo 9.º, n.º 1 – Quadro C do Anexo I;• Petróleo colorido e marcado utilizado no aquecimento – taxa

<p>2 — O petróleo colorido e marcado só pode ser utilizado no aquecimento, iluminação e nos usos previstos no n.º 3.</p> <p>3 — O gasóleo colorido e marcado só pode ser consumido por:</p> <p>a) Motores estacionários utilizados na rega;</p> <p>b) Embarcações referidas nas alíneas c) e h) do n.º 1 do artigo 89.º (isenção total)</p> <p>c) Tratores agrícolas, ceifeiras-debulhadoras, moto-cultivadores, motoenxadas, moto-ceifeiras, colhedores de batatas automotrizes, colhedores de ervilha, colhedores de forragem para silagem, colhedores de tomate, gadanheiras-condicionadoras, máquinas de vindimar, vibradores de tronco para colheita de azeitona e outros frutos, bem como outros equipamentos, incluindo os utilizados para a atividade aquícola, aprovados por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, da agricultura e do mar;</p> <p>d) Veículos de transporte de passageiros e de mercadorias por caminhos-de-ferro (isenção total);</p>	<p>mínima comunitária de 0 - Quadro C do Anexo I;</p> <ul style="list-style-type: none">• Petróleo colorido e marcado utilizado como carburante – taxa mínima do Quadro B do Anexo I;• Gasóleo colorido e marcado: Utilizado em trabalhos agrícolas – redução facultativa de taxa - artigo 8.º, nº 2, alínea a); <i>(ver anotação supra, correspondente a esta norma do CIEC);</i> Utilizado em trabalhos agrícolas, hortícolas, silvícolas e aquícolas – redução facultativa de taxa - artigo 8º, nº 2, alínea a); <i>(ver anotação à isenção para a ferrovia – artigo 89 nº 1 alínea i do CIEC)</i>
---	---

<p>e) Motores fixos (geradores, compressores);</p> <p>f) Motores frigoríficos autónomos, instalados em veículos pesados de transporte de bens perecíveis, alimentados por depósitos de combustível separados, e que possuam certificação ATP (Acordo de Transportes Perecíveis), nos termos a definir em portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, da agricultura e dos transportes.</p>	<p>Utilizado em motores fixos – redução facultativa de taxa - artigo 8.º, n.º 2, alínea b);</p> <p>Utilizado em motores frigoríficos autónomos – redução facultativa de taxa - artigo 8.º, n.º 2, alínea b);</p>
---	--

Factos geradores e exigibilidade

Face ao estabelecido no artigo 7.º do CIEC, são factos geradores dos IEC a produção ou a importação em território nacional dos produtos sujeitos a estes impostos, bem como a sua entrada em território nacional quando provenientes de outro Estado-Membro. Excepcionalmente, no caso da eletricidade e do gás natural, o facto gerador é o seu fornecimento ao consumidor final⁶⁸.

Este artigo transpõe o artigo 2.º da Diretiva 2008/118/CE que consagra uma noção comunitária de facto gerador, ou seja, a produção ou a importação no território da Comunidade.

Era necessário que os factos geradores dos IEC fossem comunitários para evitar que a sua existência estivesse ligada à passagem das fronteiras.

O n.º 3, do artigo 7.º vem definir o conceito de “produção” para efeitos do CIEC, como sendo qualquer processo de fabrico, incluindo de extração, através do

⁶⁸ A eletricidade passou a ser tributada com ISP a partir de 1 de janeiro de 2012 e o gás natural a partir de 1 de janeiro de 2013 (artigo 207.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (OE/2013).

qual se obtenham produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, bem como as operações de desnaturação e as de adição de marcadores e de corantes. As operações de desnaturação, de adição de marcadores e corantes podem ser efetuadas nos entrepostos de produção, mas fica claro que, se forem efetuadas isoladamente, isto é, se um operador pretender constituir um entreposto fiscal para unicamente proceder à desnaturação ou marcação e coloração de produtos, essas operações só podem ser efetuadas num entreposto fiscal de armazenagem. A nova definição de produção, veio acrescentar, expressamente, a extração na noção de produção, colmatando-se assim uma lacuna em matéria de produtos petrolíferos e energéticos. Não se poderá também deixar de sublinhar que, contrariamente ao que sucedia no anterior Código, o legislador optou por definir no n.º 3 do artigo 7.º apenas o conceito de produção, deixando de definir o que se deverá entender, para efeitos do CIEC, por expedição, importação ou exportação.

A importação de produtos sujeitos a ISP coincide com a entrada física desses produtos em qualquer fronteira exterior comum do território da Comunidade, tal como é definido no n.º 2 do artigo 3.º do CIEC, exceto se, à entrada na Comunidade, o produto não for declarado para livre prática e for colocado sob um regime aduaneiro comunitário. Tal situação ocorrerá, por exemplo, quando à entrada na Comunidade, os produtos provenientes de países terceiros ou dos territórios referidos no n.º 3 do referido artigo, forem submetidos ao regime de trânsito comunitário. Em tais situações, face ao disposto no n.º 4, o regime aduaneiro comunitário substitui o regime de circulação em regime suspensivo previsto no CIEC.

Os regimes aduaneiros suspensivos referidos no n.º 2 do artigo 7.º do CIEC são o trânsito externo, o entreposto aduaneiro, o aperfeiçoamento ativo, sob a forma de sistema suspensivo, a transformação sob controlo aduaneiro e a importação temporária (ver artigo 84.º do Código Aduaneiro Comunitário).

Em matéria de exigibilidade dos IEC seguiram-se de perto as regras aplicáveis aos direitos de importação previstas no Código Aduaneiro Comunitário. Assim, regra geral, os IEC são exigíveis no momento de introdução no consumo ou da constatação de faltas que devam ser tributadas. As perdas de álcool, bebidas alcoólicas não engarrafadas e produtos petrolíferos e energéticos, ocorridas durante a armazenagem e a circulação, são tributadas sempre que ultrapassem as percentagens previstas,

respetivamente, nos artigos 48.º e 49.º. As perdas devidas a caso fortuito ou de força maior, não são tributadas desde que não tenha havido negligência grave, forem comunicadas até ao segundo dia útil seguinte à sua ocorrência e for feita prova suficiente da perda irreparável dos produtos (ver artigo 50.º do Código Aduaneiro Comunitário).

Introdução no consumo

A noção de *introdução no consumo* de produtos sujeitos a IEC, constante do artigo 9.º do CIEC, é uma noção que foi “importada” do direito aduaneiro e corresponde à noção de *introdução em livre prática*, isto é a introdução dos produtos no mercado e a sua livre disposição pelos operadores. Trata-se de uma noção ampla que inclui a saída do entreposto fiscal, a produção e a importação, quer regulares, quer irregulares, ou seja, quer através da observância dos procedimentos legalmente estabelecidos, quer a saída, a produção ou a importação efetuadas sem observância dos referidos procedimentos. Nestas últimas situações, para além de se verificar a exigibilidade, haverá igualmente lugar à instauração de processos por infração fiscal, nos termos dos artigos 96.º ou 109.º, consoante a gravidade da infração, do RGIT, aprovado pela Lei n.º 15/2001.

O n.º 4 do artigo 9.º do CIEC exclui da noção de introdução no consumo a inutilização e a perda irreparável dos produtos em regime de suspensão, devida a caso fortuito ou de força maior, em consonância com o regime previsto no n.º 4 do artigo 7.º da Diretiva 2008/118/CE e a jurisprudência do TJUE.

A introdução no consumo é formalizada através formulário próprio – a Declaração de Introdução no Consumo (DIC) – ou, no caso de produtos importados, através da declaração aduaneira, no denominado Documento Único (DU). Regra geral, a DIC é processada por transmissão eletrónica de dados, para o portal da Autoridade Tributária Aduaneira (Área Aduaneira), até ao final do dia seguinte àquele em que ocorra a introdução no consumo, com exceção dos produtos isentos ou tributados à taxa zero, cuja DIC deve ser processada com periodicidade mensal, até ao dia 5 do mês seguinte, à data em que os produtos foram introduzidos no consumo, ou até ao 5.º

dia útil do 2.º mês seguinte, para a eletricidade e para o gás natural⁶⁹(cfr. artigo 10.º, n.º 3 do CIEC).

Liquidação e pagamento

O artigo 11.º, n.º 1 do CIEC estabelece que, em regra, a liquidação é efetuada pela alfândega com jurisdição na área onde se encontra localizado o operador e tem por base o documento único de cobrança, que é enviado por via postal simples para o domicílio fiscal do sujeito passivo, até ao dia 20 de cada mês. O documento único de cobrança menciona o montante do imposto liquidado e a pagar, correspondente às quantidades de produtos introduzidas no consumo, no mês anterior, por cada operador. O imposto deve ser pago, nos termos do n.º 1 do artigo 12.º do CIEC, até ao último dia útil do mês da liquidação, isto é, até ao último dia útil do mês seguinte ao mês em que ocorreram as introduções no consumo.

No caso de importação, a liquidação e pagamento dos IEC rege-se pela legislação comunitária aplicável aos direitos de importação. Esta matéria encontra-se prevista nos artigos 217.º a 232.º do Código Aduaneiro Comunitário (CAC). Nos termos do artigo 217.º do CAC as autoridades aduaneiras, logo que tenham os elementos necessários, estão obrigadas a proceder ao cálculo do montante da dívida aduaneira e ao respetivo registo de liquidação, que vai servir de base, designadamente, à contabilização dos denominados recursos próprios comunitários. Nos casos em que a dívida aduaneira se constituiu pela aceitação da declaração de uma mercadoria para introdução em livre prática ou para exportação, o registo de liquidação deve ser efetuado, no máximo, no segundo dia seguinte àquele em que tiver sido dada a autorização de saída das mercadorias (ver n.º 1 do artigo 218.º do CAC), salvo nos casos previstos no artigo 219.º do CAC, que permite a prorrogação dos prazos para efetuar o registo de liquidação pelo período máximo de catorze dias. Regra geral, o prazo de pagamento do montante dos direitos é de dez dias a contar da data de comunicação deste montante e está fixado no artigo 222.º do CAC. Este prazo é seguido e compreende os sábados, domingos e feriados, nos termos previsto no

⁶⁹ O gás natural utilizado como combustível passou a ser tributado com ISP a partir de 1 de janeiro de 2013 [artigo 207.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (OE/2013)].

Regulamento n.º 1182/71, de 3 de junho. Quando o último dia de um prazo coincidir com um sábado, domingo ou feriado, o prazo termina no dia útil seguinte. A pedido do interessado, as autoridades aduaneiras poderão diferir o pagamento, nos termos previstos nos artigos 224.º a 226.º do CAC, desde que seja prestada garantia. O diferimento do pagamento encontra-se previsto no Decreto-Lei n.º 289/88, de 24 de agosto, que criou a denominada caução global para desalfandegamento, tendo sido adotada a modalidade de globalização do pagamento prevista na alínea b) do artigo 226.º do CAC. A caução global para desalfandegamento foi concebida como garantia geral dos direitos e demais imposições relativas a declarações apresentadas pelos despachantes oficiais às alfândegas, podendo também ser constituída pelos donos ou consignatários das mercadorias, bem como por qualquer pessoa que exerça a atividade de declarar perante as alfândegas. O titular da caução global, *maxime*, o despachante oficial, responde solidariamente com a pessoa por conta de quem declara perante as alfândegas pelo pagamento dos direitos e demais imposições exigíveis, gozando porém do direito de regresso. Nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 289/88, de 24 de agosto, o período de globalização corresponde ao mês de calendário, sendo efetuado um único pagamento até ao 15.º dia do mês seguinte, com exceção do IVA, que pode ser pago até ao 15.º dia do 2.º mês seguinte ao referido período. O termo de caução deve obedecer ao modelo constante do anexo ao Decreto-Lei n.º 289/88, sendo de referir que a entidade garante se obriga como principal pagador e com expressa renúncia ao benefício da excussão.

Os IEC são ainda liquidados casuisticamente em caso de erro, omissão, falta ou qualquer outra irregularidade que seja detetada, nos termos previstos no n.º 3 do artigo 11.º do CIEC. Nestes casos o prazo de pagamento é diferente, devendo o imposto ser pago até ao 15.º dia após a notificação da liquidação, salvo se o montante liquidado seja inferior a € 25, caso em que não há lugar à cobrança.

Tabela 7 - Taxas do ISP em vigor desde 1/01/2013

Produto	Código N.C	Taxa (€)	Unidade	Obs
Gasolina com chumbo	2710 11 51 a 2710 11 59	685,47	Quilolitro	(1) (2)
Gasolina sem chumbo	2710 11 41 a 2710 11 49	585,27	Quilolitro	(1) (2)
Gasóleo	2710 19 41 a 271019 49	367,53	Quilolitro	(1) (2)
Gasóleo colorido e marcado	2710 19 41 a 2710 19 49	77,51	Quilolitro	(3)
Gasóleo de aquecimento	2710 19 45	292,46	Quilolitro	(4)
Petróleo	2710 19 21 a 2710 19 25	337,59	Quilolitro	(4)
Petróleo colorido e marcado	2710 19 25	113,18	Quilolitro	(4)
Fuelóleo (teor de enxofre ≤1%)	2710 19 61	15,65	Tonelada	(4)
Fuelóleo (teor de enxofre > 1%)	2710 19 63 a 2710 19 69	29,92	Tonelada	(4)
Lubrificantes industriais	2710 19 83 a 2710 19 93	4,89	Tonelada	(4)
Lubrificantes não industriais	2710 19 81, 2710 19 99 3811 21 00 e 3811 29 00	21,77	Tonelada	(4)
Carvão e coque	2701, 2702 e 2704	4,26	Tonelada	(4)
Coque de petróleo	2713	4,26	Tonelada	(4)
Metano e GPL (uso combustível)	2711 12 11 a 2711 19 00	7,99	Tonelada	(4)
Metano e GPL (uso carburante)	2711 12 11 a 2711 19 00	127,88	Tonelada	(5)
Gás natural (uso combustível)	2711 11 00 e 2711 21 00	0,30	Gigajoule	(7)
Gás natural (uso carburante)	2711 11 00 e 2711 21 00	2,84	Gigajoule	(6)
Eletricidade	2716	1,00	MW/h	(4)

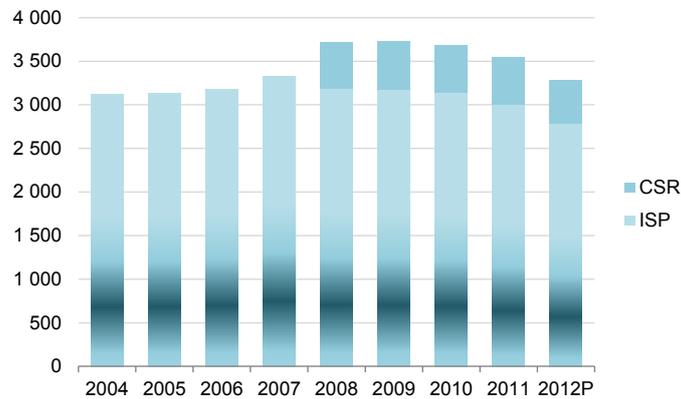
- (1) Lei n.º 55/2007, de 31 de Agosto
(2) Portaria n.º 16-C/2008, de 9 de Janeiro
(3) Portaria n.º 510/2005, de 9 de Junho
(4) Portaria n.º 320-D/2011, de 30 de Dezembro de 2011
(5) Artigo 92.º, n.º 3, do CIEC (DL n.º 73/2010, de 21 de Junho)
(6) Artigo 92.º, n.º 4, do CIEC (DL n.º 73/2010, de 21 de Junho)
(7) Artigo 207.º da Lei n.º 66.º-B/2012

Evolução da receita

No que respeita à evolução da receita, verifica-se que a receita do ISP sofreu uma queda bastante acentuada a partir de 2008.

Tal queda foi, contudo, atenuada pela introdução, em 2008, da CSR. Não obstante, a quebra no consumo dos bens sujeitos a imposto conduziu à redução da receita conjunta destes dois impostos.

Figura 22 - Evolução da receita fiscal do ISP e da Contribuição do Serviço Rodoviário (CSR)



Fonte: DGO e INE
Unidades: milhões de euros

5.8.4. Imposto sobre produção de petróleo

Nos termos do artigo 51.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 109/94, de 26 Abril de 1994, sobre os valores de produção anual de petróleo líquido de cada campo petrolífero é aplicável uma taxa progressiva, calculada em função de diferentes escalões:

a) Campos de petróleo localizados na área emersa do território nacional e nas águas interiores:

i) As produções anuais até 300000 t ficam isentas;

ii) À parte da produção anual situada entre as 300000 t e as 500000 t aplica-se uma taxa de 6%;

iii) Para as produções anuais superiores a 500000 t aplica-se uma taxa de 9% sobre o valor da parte da produção excedente;

b) Campos de petróleo localizados na área imersa do território e na plataforma continental até à batimétrica dos 200 m:

i) As produções anuais até 500000 t ficam isentos; ii) Para as produções anuais superiores a 500000 t aplica-se uma taxa única de 10% sobre a parte da produção excedente àquele valor;

c) Os campos de petróleo localizados na plataforma continental para além da

batimétrica dos 200 m ficam isentos, qualquer que seja o valor da produção.

Segundo o n.º 4, a produção de gás natural e do condensado a ele associado não é tributável nos termos deste artigo.

5.8.5. Contribuição extraordinária sobre o sector energético

Criada pela Lei do Orçamento do Estado para 2014 (Lei n.º 83-C/2013 de 31 de Dezembro) a contribuição sobre o sector energético é devida pelas pessoas singulares ou colectivas que integram o sector energético nacional, com domicílio fiscal ou com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português, que, a 1 de Janeiro de 2014, se encontrem nas situações definidas pelo regime.

A contribuição sobre o sector energético incide sobre os valores do ativo fixo tangível, do ativo intangível (com exceção dos elementos da propriedade industrial) e do ativo financeiro afecto a concessões ou a atividades licenciadas sujeitas a este regime.

O regime prevê um conjunto de isenções, sejam de natureza subjetiva ou objectiva, para além de estabelecer expressamente que a contribuição em causa não é repercutível, direta ou indiretamente, nas tarifas, não devendo ser considerada, designadamente, para efeitos de determinação do respectivo custo de capital.

A taxa da contribuição sobre o sector energético é de 0,85%, sendo reduzida no caso de centrais termoelétricas de ciclo combinado para 0,285% ou 0,565% quando a utilização anual da potência instalada seja, respectivamente, inferior a 1 500 horas ou igual ou superior a 1 500 horas e inferior a 3 000 horas. Esta taxa pode ser ainda reduzida para 0,285% ou 0,565% no caso de refinarias de petróleo bruto com um Índice de Operacionalidade da Refinaria inferior a zero ou igual ou superior a 0,00 e inferior a 1,50.

A contribuição em apreço não é considerada um gasto dedutível para efeitos de IRC,⁷⁰ devendo ser liquidada, mediante a entrega de declaração de modelo oficial, pelos respectivos sujeitos passivos, até 31 de Outubro de 2014, ou até 20 de

⁷⁰ Muito embora seja adicionada para efeitos da determinação do EBITDA relevante para efeitos da limitação dos encargos financeiros das sociedades, conforme supra referido na matéria relativa ao IRC.

Dezembro de 2014 no caso de centrais termoeléctricas e refinarias de petróleo bruto, bem como paga dentro destes mesmos prazos.

5.8.6. Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética

A aplicação da Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética (TLBEE) visa compensar os custos que a utilização de tais lâmpadas imputa ao ambiente, decorrentes do consumo ineficiente de energia, bem como estimular o cumprimento dos objectivos nacionais em matéria de emissões de CO₂. Este foi o objectivo da publicação do Decreto- Lei n.º 108/2007, que criou a referida taxa.

A TLBEE é cobrada aos produtores e importadores e demais agentes económicos que introduzam estes produtos no território nacional e incide sobre:

- Lâmpadas incandescentes de utilização genérica, sem halogéneo, de qualquer formato ou tipo de acabamento (claras, foscas e opalinas), com casquilho E14, E27 e B22, de potência entre 15 W e 200 W e tensão de funcionamento entre 220 V e 240 V, ainda que incluídas em luminárias;
- Lâmpadas de vapor de mercúrio de alta pressão sem iodetos, geralmente utilizadas na iluminação urbana e industrial, com potência entre 50 W e 1000 W.

Tabela 8 - Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética

Taxa = $(W_{\text{lâmpada}} - W_{\text{referência}}) \cdot \text{Horas}_{\text{lâmpada}} \cdot \text{FactorEmissão.CO}_2$	
$W_{\text{lâmpada}}$	Watts de potência da lâmpada objecto da taxa
$W_{\text{referência}}$	Watts de potência da alternativa de alta eficiência para o mesmo nível de lúmens
$\text{Horas}_{\text{lâmpada}}$	Duração média estimada do tipo de lâmpada objecto da taxa
FactorEmissão	Factor médio de emissão de CO ₂ do Sistema Eléctrico Nacional, expresso em tCO ₂ por Wh
CO_2	Preço de referência da tonelada de CO ₂

Fonte: APA

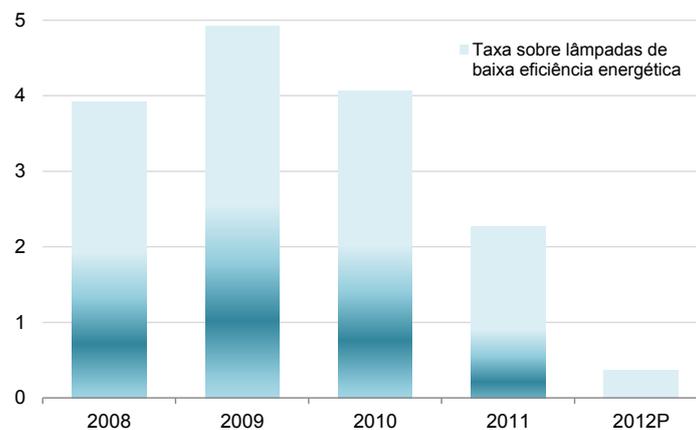
O valor da taxa, bem como os valores dos parâmetros constantes na fórmula de cálculo da taxa foram definidos pela Portaria n.º 63/2008, de 21 de Janeiro::

- Lâmpadas incandescentes €0,41/unidade
- Lâmpadas de vapor de mercúrio de alta pressão €6,77/unidade

Esta taxa não se aplica no caso de as lâmpadas se destinarem a exportação ou expedição intracomunitária (será reembolsada caso já tenha sido cobrada).

A utilização da receita originada pela aplicação da taxa, cuja evolução se representa na figura seguinte, é afectada diretamente aos instrumentos operacionais já criados nas áreas da proteção ambiental e da promoção da eficiência energética, em concreto o Fundo Português de Carbono e o Fundo de Eficiência Energética, numa proporção de 80% e 20%, respectivamente.

Figura 23 - Evolução da receita fiscal da taxa sobre lâmpadas de baixa eficiência energética



Fonte: INE
Unidades: milhões de euros

5.8.7. Taxa de Gestão de Resíduos

O Regime Geral da Gestão dos Resíduos (Decreto- Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho) contém um regime económico e financeiro que tem em vista o cumprimento dos objectivos de natureza ambiental a que o País se obrigou no quadro comunitário ou por iniciativa própria. Os instrumentos tributários aí criados orientam o comportamento de operadores económicos e consumidores finais, no sentido da redução da produção de resíduos e do seu tratamento mais eficiente.

Tal é precisamente o intuito da TGR, criada por esse Decreto- Lei de 2006, a qual visa a compensação tendencial dos custos sociais e ambientais que o produtor de resíduos gera à comunidade ou dos benefícios que a comunidade lhe faculta, de acordo com um princípio geral de equivalência, bem como estimular o cumprimento dos objectivos nacionais em matéria de gestão de resíduos.

Estrutura do tributo

O devedor da TGR é a respectiva entidade gestora dos resíduos, sendo sua obrigação repercuti- la sobre os agentes económicos através das tarifas e prestações financeiras por si cobradas.

A TGR tem uma periodicidade anual e incide, com montante diferenciado, sobre a quantidade de resíduos (1) depositados em aterro, (2) geridos por sistemas de fluxos específicos de resíduos, (3) geridos por CIRVER ou (4) eliminados em instalações de incineração ou co- processamento. Tem, em qualquer caso, o valor mínimo de €5.000 por entidade devedora. A TGR é, portanto, uma taxa de aterro, uma taxa de incineração e uma taxa de ineficiência.

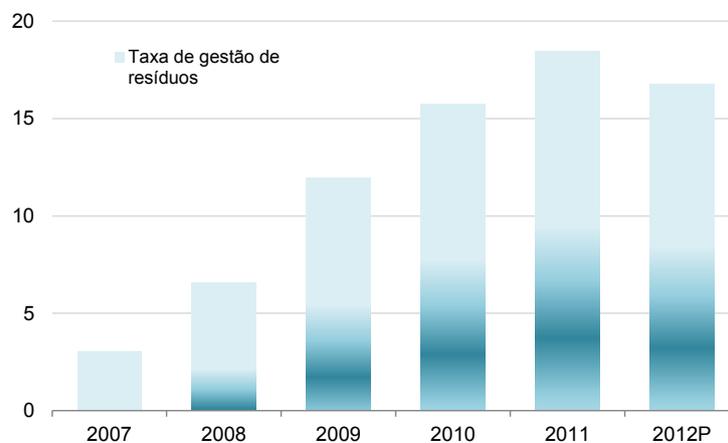
Tabela 9 - Taxas de Gestão de Resíduos

Descrição da Taxa	2013
TAXA ANUAL DE REGISTO SIRER/SIRAPA	28,19 €
TAXA DE GESTÃO DE RESÍDUOS – TGR:	
Por ton. de resíduos geridos em instalações de incineração e co-incineração	1,14 €
Por ton. de resíduos urbanos e equiparados e resíduos inertes de resíduos de construção e demolição depositados em aterros	4,27 €
Por ton. de resíduos indexados à taxa de recolha fixada na licença das entidades gestoras de sistemas de fluxos específicos	2,25 €
Por ton. de resíduos depositados em aterro de CIRVER	6,39 €
Por ton. de outro tipo de resíduos não previstos anteriormente depositados em aterro	6,39 €
Taxa mínima a cobrar por entidade devedora	[Não prevê atualização]

O resultado da cobrança da TGR constitui receita exclusiva das entidades públicas competentes em matéria de resíduos, estando essas receitas anuais consignadas:

- Às despesas de acompanhamento das atividades dos sujeitos passivos;
- Às despesas com o financiamento de atividades da Autoridade Nacional de Resíduos ou das Autoridades Regionais de Resíduos, que contribuam para o cumprimento dos objectivos nacionais em matéria de gestão de resíduos;
- Às despesas com o financiamento de atividades dos sujeitos passivos que contribuam para o cumprimento dos objectivos nacionais em matéria de gestão de resíduos.

Figura 24 – Evolução da receita fiscal da TGR



Fonte: INE
Unidades: milhões de euros

5.8.8. Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos

As entidades gestoras de serviços de gestão de resíduos sólidos urbanos estão sujeitas ao pagamento de uma taxa por conta da atividade regulatória da Entidade Reguladora dos Serviços de Águas e Resíduos (ERSAR). Esta regulação tem vindo a crescer nos últimos anos, incidindo sobre a atividade dos serviços, pressupondo o controlo e o acompanhamento das atividades complementares ou acessórias.

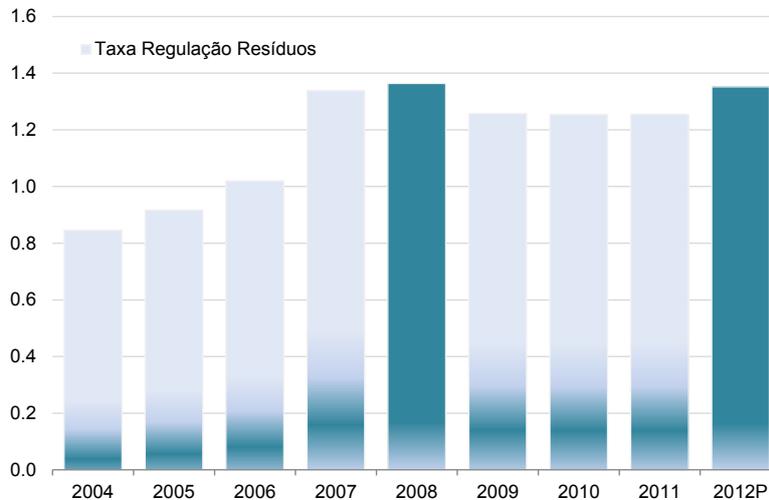
A taxa incide sobre a atividade das entidades prestadoras dos serviços, de acordo com o número de habitantes abrangidos pelos respectivos serviços, bem como, cumulativamente, com a dimensão da respectiva atividade. Essa atividade é medida a partir da tonelagem de resíduos sólidos geridos.

Tabela 10 - Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos ($TReg = Vfixo + Vvariável$)

	Valores Base (em Euros)	
	Componente Fixa (€/1000inhabitant)	Componente variável (Euros/ton)
2000	37.4098	0.1247
2001	39.2654	0.1297
2002	39.2700	0.1300
2003	39.2700	0.1300
2004	53.0000	0.2000
2005	55.1200	0.2100
2006	58.7000	0.2200
2007	59.9300	0.2300
2008	61.3100	0.2353
2009	61.3100	0.2353
2010	62.1100	0.2384

Fonte: APA

Figura 25 - Evolução da receita fiscal da taxa de regulação sobre serviços de resíduos



Fontes: ERSAR, APA

5.8.9. Taxa de Notificação de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos

O Regulamento (CE) n.º 1013/2006 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 14 de Junho de 2006, que revogou o Regulamento (CEE) n.º 259/93 do Conselho, de 1 de Fevereiro, estabelece os procedimentos e regimes de controlo relativos à transferência de resíduos, de acordo com a origem, o destino e itinerário dessas transferências, o tipo de resíduos transferidos e o tipo de tratamento a aplicar aos resíduos no seu destino.

Para garantir o seu estrito cumprimento no território nacional, o Decreto-Lei n.º 45/2008, de 11 de Março, fixa a APA como a autoridade competente nacional para efeitos de aplicação do Regulamento (CE) n.º 1013/2006 do Parlamento e do Conselho de 14 de Junho de 2006.

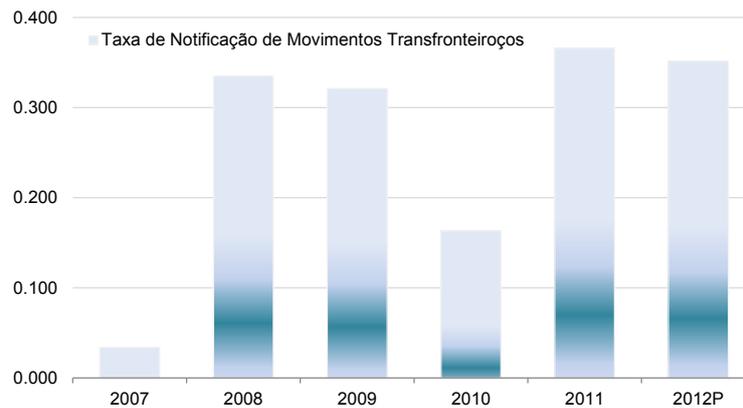
Posteriormente, pela Portaria n.º 242/2008, de 18 de Março, estabelece-se que os atos assegurados e conferidos pela APA se encontram sujeitos ao pagamento de uma taxa pelo notificador, nomeadamente pela apreciação dos procedimentos de notificação de transferências de resíduos que se destinem a importação, exportação ou trânsito.

Tabela 11 - Taxa de notificação de movimentos transfronteiriços de resíduos

Operação	Valor (em Euros)
Notificação de trânsito	500.00
Notificação de transferência de resíduos, para importação ou exportação	$T = F + (VM \times NM)$ T = taxa a pagar pelo notificador; F = montante fixo de € 500; VM = valor fixo de € 50 por movimento; NM = número total de movimentos previsto na notificação

Fonte: APA

Figura 26 – Evolução da receita fiscal da taxa de notificação de movimentos transfronteiriços



Fonte: APA
Unidades: milhões de euros

5.8.10. Licenciamento da Gestão de Resíduos

O Regime Geral da Gestão dos Resíduos (Decreto- Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto- Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho) simplificou, condensou e racionalizou as diferentes taxas em vigor no domínio dos resíduos.

Criou-se uma categoria residual de taxas gerais de licenciamento e, a par desta, disciplinou-se de forma autónoma e completa as taxas de licenciamento de operações ou operadores sujeitos a enquadramento específico próprio, como ocorre com os aterros, os sistemas de gestão de fluxos específicos de resíduos, os CIRVER e as instalações de incineração e co-processamento, bem como com os movimentos transfronteiriços de resíduos.

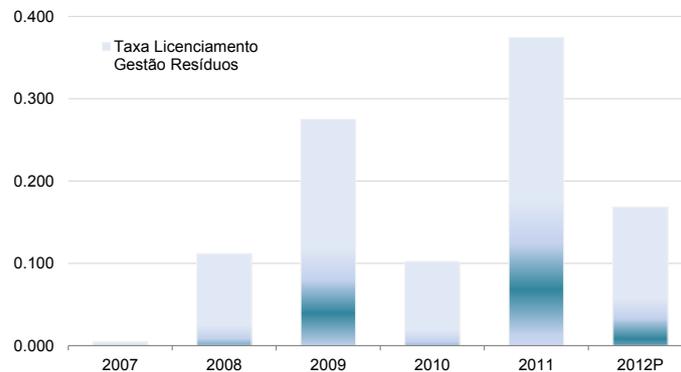
A referida racionalização das taxas passou necessariamente pela atualização dos valores das licenças relativas às atividades de gestão de resíduos que são suportados pelos agentes económicos. Essa atualização teve um duplo desiderato em vista: por um lado, garantir que esses valores cobrem em termos reais o encargo económico que os respectivos procedimentos geram junto do Estado; por outro, contribuir para a sinalização junto dos agentes e da sociedade do elevado custo que esta atividade representa no contexto global da economia.

Tabela 12 - Taxas de licenciamento da gestão de resíduos

Licença	Operação	Valor (em Euros)
Licenciamento e a autorização de operações e de operadores de gestão de resíduos	Emissão de licenças ou autorizações	2,000.00
	Emissão de licenças (procedimento simplificado)	1,500.00
	Auto de vistoria	1,000.00
	Averbamento resultante da alteração das condições da licença ou autorização	500.00
Licenciamento de aterros	Licenciamento da exploração	20,000.00
	Auto de vistoria	1,000.00
	Averbamento resultante da alteração das condições da licença	1,000.00
Licenciamento dos sistemas de gestão de fluxos específicos de resíduos, individuais ou colectivos	Licenciamento de entidades gestoras	25,000.00
	Licenciamento de entidades gestoras de registo	20,000.00
	Licenciamento, autorização ou aprovação de sistemas individuais	10,000.00
	Autorização de funcionamento de centros de recepção de veículos em fim de vida	5,000.00
	Autorização prévia ou específica de operações de tratamento de veículos em fim de vida ou de óleos usados	1,000.00
	Registo de operadores de transporte	1,000.00
	Auto de vistoria	1,000.00
	Averbamento resultante da alteração das condições da licença ou autorização	1,000.00
Licenciamento dos CIRVER	Fase de pré-qualificação	3,750.00
	Fase de apreciação e selecção de projectos	5,000.00
	Licenciamento de instalação, licenciamento de exploração ou autorização provisória de funcionamento	25,000.00
	Auto de vistoria	2,500.00
	Averbamento resultante da alteração das condições da licença	1,000.00
Licenciamento das instalações de indneração e co-incineração	Licenciamento da exploração	20,000.00
	Auto de vistoria	1,000.00
	Averbamento resultante da alteração das condições da licença	1,000.00

Fonte: APA

Figura 27 - Evolução da receita da taxa de Licenciamento da Gestão de Resíduos



Fonte: APA
Unidades: milhões de euros

5.8.11. Taxa de Recursos Hídricos

O Regime Económico e Financeiro dos Recursos Hídricos (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 97/2008, de 11 de Junho) criou a Taxa de Recursos Hídricos (TRH), a qual é um instrumento central da política nacional para a Água, conforme resulta da Lei da Água (Lei n.º 58/2005, de 29 de Dezembro, que transpõe a Diretiva n.º 2000/60/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de Outubro).

A TRH é uma implementação do princípio fundamental de que o utilizador de recursos hídricos deve compensar o custo gerado e/ou repor o benefício concedido pela comunidade (princípios do poluidor pagador e do utilizador pagador). Por isso, a TRH visa compensar: (1) o benefício que resulta da utilização privativa do domínio público hídrico; (2) o custo ambiental inerente às atividades susceptíveis de causar um impacto significativo nos recursos hídricos; (3) os custos administrativos inerentes ao planeamento, gestão, fiscalização e garantia da quantidade e qualidade das águas. Para além da arrecadação de receita destinada a sustentar políticas públicas ambientais, a TRH tem ainda um evidente desiderato de conduzir a utilização privativa dos recursos para modalidades mais eficientes de usos da água e para atividades que extraíam desse recurso uma superior eficiência económica.

Estrutura do tributo

A TRH incide sobre as seguintes utilizações dos recursos hídricos:

- Utilização privativa de águas do domínio público hídrico do Estado (DPHE) – Componente A;
- Descargas, diretas ou indiretas, de efluentes para os recursos hídricos, susceptíveis de causar impactes significativos – Componente E;
- Extração de materiais inertes do DPHE – Componente I;
- Ocupação de terrenos ou planos de água do DPHE – Componente O;
- Utilização de águas, qualquer que seja a sua natureza ou regime legal, sujeitas a planeamento e gestão públicos, susceptíveis de causar impacte significativo – Componente U.

A base tributável da TRH é constituída por 5 componentes: $TRH = A + E + I + O + U$

U

Tabela 13 - Componentes da TRH

TRH = A + E + I + O + U	
$A = V_{base} \cdot m^3 \cdot CE$	A utilização privativa de águas do domínio público hídrico do Estado, calculando-se pela aplicação de um valor de base ao volume de água captado, desviado ou utilizado expresso em metro cúbico, multiplicado pelo coeficiente de escassez aplicável
$E = V_{base} \cdot kg$	A descarga, directa ou indirecta, de efluentes sobre os recursos hídricos, susceptível de causar impacte significativo, calculando-se pela aplicação de um valor de base à quantidade de poluentes contida na descarga, expressa em quilograma de material tóxico ou poluente
$I = V_{base} \cdot m^3$	A extração de materiais inertes do domínio público hídrico do Estado, calculando-se pela aplicação de um valor de base ao volume de inertes extraídos, expresso em metro cúbico
$O = V_{base} \cdot m^2$	A ocupação de terrenos ou planos de água do domínio público hídrico do Estado, calculando-se pela aplicação de um valor de base à área ocupada expressa em metro quadrado
$U = V_{base} \cdot m^3$	A utilização de águas, qualquer que seja a sua natureza ou regime legal, sujeitas a planeamento e gestão públicos, susceptível de causar impacte significativo, calculando-se pela aplicação de um valor de base ao volume de água captado, desviado ou utilizado, nomeadamente, na produção de energia hidroeléctrica ou termoeléctrica, expresso em metro cúbico

Fonte: APA

A aplicação das componentes é cumulativa, ou seja, para uma mesma utilização, e.g. captação de água, pode haver lugar ao pagamento de mais do que uma componente, como por exemplo a ocupação do domínio público para além dos volumes captados.

Quando o sujeito passivo realizar utilizações na mesma componente e às quais se apliquem valores de base diferentes, por exemplo captação de água para vários fins, os títulos devem proceder à sua desagregação, indicando o volume consumido em cada finalidade, na falta da qual se aplicará o valor de base mais elevado. Cada uma das componentes pode estar sujeita à aplicação de reduções ou isenções.

A matéria tributável da taxa de recursos hídricos determina-se com base no autocontrolo e na medição regular dos valores pelos utilizadores (utilização real) ou, na sua ausência, pelos valores máximos constantes dos títulos de utilização emitidos, visto que todas as utilizações de recursos hídricos têm de ser tituladas. Em caso de impossibilidade de determinação direta da matéria tributável, resultante da falta de título de utilização ou da violação dos seus termos, a liquidação da taxa de recursos hídricos é feita oficiosamente por métodos indiretos, procedendo-se à estimativa fundamentada das componentes que integram a sua base tributável, nomeadamente aos indicadores de utilizadores em sector de atividade e empregando métodos de produção semelhantes.

São sujeitos passivos da TRH todas as pessoas, singulares ou colectivas, que realizem as utilizações referidas anteriormente estando, ou devendo estar, munidas para o efeito dos necessários títulos de utilização.

Quando a TRH não seja devida pelo utilizador final dos recursos hídricos, deve o sujeito passivo repercutir sobre o utilizador final o encargo económico que ela representa, juntamente com o preço ou tarifas que pratique.

Os valores de base referentes a cada componente estão indicados no Decreto-Lei n.º 97/2008, de 11 de Junho e consideram-se automaticamente atualizados todos os anos por aplicação do índice de preços no consumidor, publicado pelo INE.

Os valores base em vigor para 2014 são os seguintes:

Tabela 14 - Valores unitários das várias componentes da TRH (2014)

Tipo	unidade	Sujeito passivo	Valores unitários (2014)		
A	Volume m3	Energia	Hidroeléctrica	0,00002	
			Termoeléctrica	0,0028	
		Agricultura, piscicultura, aquacultura, marinhas e culturas biogénéticas		0,003	
		Urbano		0,013	
		Indústria/demais casos		0,015	
E	kg	Todos	Azoto - N	0,13	
			Fósforo - P	0,16	
			CBO e CQO	0,31	
I	Volume m3	Todos	2,55		
O	Área ou metro linear	Produção de energia eléctrica e Piscicultura com equipamentos localizados no mar		0,002	
		Criação de planos de água			
		Agricultura, piscicultura, aquacultura, marinhas, culturas biogénéticas, infra-estruturas e equipamentos de apoio à pesca tradicional, saneamento, abastecimento público de água e produção de energia eléctrica		0,05	
		Indústria		1,53	2,04
		Edificação destinada a habitação		3,81	5,10
		Apoios temporários de praia e ocupações ocasionais de natureza comercial		5,10	7,64
		Apoios não temporários de praia e ocupações ocasionais de natureza comercial		7,64	10,19
		Demais casos		1,02	
		Condutas, cabos, moirões e demais equipamentos quando à superfície		1,02	
		Condutas, cabos, moirões e demais equipamentos quando no subsolo		0,10	
U	Volume m3	Energia	Hidroeléctrica	0,000004	
			Termoeléctrica	0,00054	
		Agricultura, piscicultura, aquacultura, marinhas e culturas biogénéticas		0,0006	
		Urbano		0,0026	
		Indústria/demais casos		0,003	

Fonte: APA

No caso da componente I, o valor de base é um preço mínimo de referência quando a atribuição da licença de extração de inertes seja feita por meio de procedimento concursal ou quando a extração de inertes seja promovida por iniciativa da entidade licenciadora e realizada por sua conta. Para determinação do volume de inertes extraídos, considera-se como factor de conversão volume/massa de areia seca o valor de 1,6 t/m³. A componente I revela uma tendência decrescente de cobrança, que se explica pelo facto de a extração de inertes em recursos hídricos – em particular nos rios – ser uma prática vedada à atividade comercial a partir de 2007 (com a entrada em vigor do Regime de Utilização dos Recursos Hídricos – Decreto-Lei n.º 226-A/2007), sendo apenas possível quando por iniciativa de entidades públicas e com propósitos de regularizações ambientais.

O produto da cobrança da TRH constitui exclusivamente receita das entidades públicas competentes em material de administração de recursos hídricos: 50% para o Fundo de Proteção dos Recursos Hídricos (FPRH) e 50% para a APA.

Os dados disponíveis indicam-nos existir quatro grandes sectores utilizadores sujeitos a TRH. Cada um aparenta ter uma diferente justificação:

- O Ciclo Urbano da Água, que compreende o conjunto de usos relativos aos serviços públicos de abastecimento de água e de saneamento básico; o que se explica pelo facto de as utilizações em causa estarem quase integralmente cadastradas e atualizadas, dado que foram na sua maioria construídas nas últimas três décadas.
- As centrais termoeléctricas, sobre as quais assenta ainda uma parte substancial da produção eléctrica nacional, cujo funcionamento exige um consumo de um elevado volume de água.
- O sector da pasta de papel, que é um dos sectores industriais de maior relevo e com maior peso no total de exportações na economia nacional, que faz tradicionalmente um consumo elevado de água enquanto matéria prima do processo produtivo.

- Finalmente, a rega, que é utilizada de forma intensiva na agricultura nacional, exceptuando na região hidrográfica do Norte.

Reduções e isenções

Além de uma isenção técnica de €10, são diversas as reduções e isenções aplicáveis.

Tabela 15 - Reduções TRH (2009 – 2010)

Reduções 2009-2010	
Genéricas	
Aproveitamentos hidroagrícolas ou em empreendimentos de fins múltiplos de natureza predominantemente hidroagrícola	Coeficiente de eficiência de 0,60
Utilizadores industriais cuja captação de águas exceda o volume anual de 2 000 000 m ³ , e na parcela correspondente ao excesso, sempre que estes se encontrem em actividade em Julho de 2008 e comprovem ter realizado uma redução significativa na utilização de recursos hídricos ao longo dos cinco anos anteriores a essa data ou possuir plano de investimentos que a assegure nos cinco anos seguintes (mediante autorização especial do Ministro do Ambiente)	50% das componentes A e U
Utilizadores industriais cuja captação de águas exceda o volume anual de 2 000 000 m ³ , sempre que estes se encontrem em actividade em Julho de 2008 e comprovem ter realizado uma redução significativa na rejeição de efluentes ao longo dos cinco anos anteriores a essa data ou possuir plano de investimentos que a assegure nos cinco anos seguintes (mediante autorização especial do Ministro do Ambiente)	50% da componente E

Reduções 2009-2010	
Por componentes	
A e U	
Águas para produção de energia hidroeléctrica em aproveitamentos com queda bruta máxima até 10 m	50%
Água objecto de bombagem em aproveitamentos de produção de energia hidroeléctrica que empreguem grupos reversíveis	80%
Utilização de águas marinhas em circuitos de refrigeração para produção de energia termoeléctrica e outras formas de regulação térmica, designadamente a refrigeração industrial e regaseificação de gás natural liquefeito	90%
Regulação térmica de culturas agrícolas	90%
Utilizações de muito pequena dimensão, nomeadamente quando a potência dos equipamentos de extracção não ultrapasse 5cv	Isento
Utilizações que resultem de razões de segurança de abastecimento ou outras razões estratégicas nacionais	Isento
E	
Descargas de efluentes no meio hídrico quando a qualidade da água captada o justifique (mediante autorização especial do Ministro do Ambiente)	Até 20%
Instalações industriais abrangidas pelo regime PCIR, que apliquem as melhores práticas e técnicas disponíveis	35%
Descargas de efluentes no mar através de emissário submarino, desde que devidamente tratados	35%
Descargas de efluentes realizadas por sistemas de saneamento de águas residuais urbanas	50%

Descargas provenientes de habitações isoladas com soluções próprias de tratamento de águas residuais	Isento
Descargas provenientes de aglomerados urbanos com dimensão até 200 habitantes, desde que as respectivas águas residuais não contenham efluentes industriais não tratados	Isento

O

Isenções:

A ocupação de terrenos ou planos de água em que estejam implantadas infra-estruturas ou equipamentos de apoio a actividades piscatórias tradicionais existentes em 2008;

A ocupação de terrenos por habitações próprias e permanentes de sujeitos passivos cujo agregado familiar aufera rendimento bruto englobável para efeitos de IRS que não ultrapasse o dobro do valor anual da retribuição mínima mensal, quando essa ocupação exista já em 2008;

A ocupação de terrenos ou planos de água por infra-estruturas e equipamentos empregues em projectos-piloto destinados à pesquisa e experimentação de tecnologias associadas à produção de energia eléctrica a partir das ondas do mar; mediante autorização dos membros do Governo responsáveis pelas áreas do ambiente e da energia;

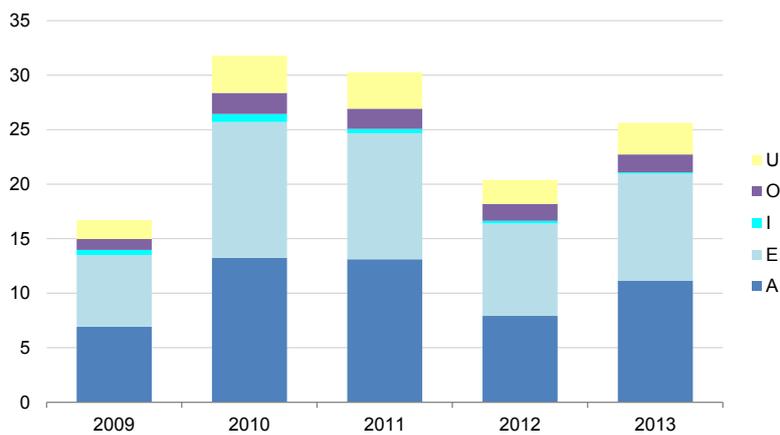
A ocupação de terrenos ou planos de água por infra-estruturas e equipamentos destinados à sinalização e salvamento marítimo, segurança pública, bem como à prevenção e combate à poluição marítima;

A ocupação de terrenos por estradas, caminhos-de-ferro e outras vias de comunicação públicas;

A ocupação de terrenos feita pelos planos de água de aproveitamentos hidroeléctricos, hidroagrícolas ou para abastecimento para consumo humano ou industrial, quando a utilização de água contida nas respectivas albufeiras se destine a fins de utilidade pública ou de interesse geral.

Fonte: APA

Figura 28 - Evolução das receitas cobradas por componente da TRH



Fonte: APA

Unidades: milhões de euros

5.8.12. Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e Águas Residuais

As entidades gestoras de serviços de água para consumo público e de águas residuais urbanas estão sujeitas ao pagamento de uma taxa por conta da atividade regulatória da ERSAR. Esta regulação tem vindo a crescer nos últimos anos, incidindo, no essencial, sobre a atividade dos serviços, pressupondo o controlo e o acompanhamento das atividades complementares ou acessórias.

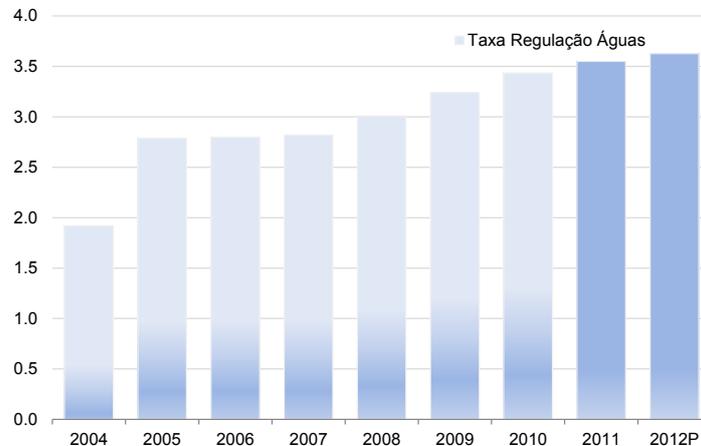
A taxa incide sobre a atividade das entidades prestadoras dos serviços, de acordo com o número de habitantes abrangidos pelos respectivos serviços, bem como, cumulativamente, com a dimensão da respectiva atividade. Essa atividade é medida, respectivamente, a partir do volume de metros cúbicos de água ou de águas residuais.

Tabela 16 – Evolução da taxa de regulação sobre serviços de abastecimento de água e águas residuais ($TReg = V_{fixo} + V_{variável}$)

	Valores base	
	Valor fixo (€/1000 hab)	Valor variável (€/1000 m ³)
2000	37.4098	1.2470
2001	39.2654	1.3069
2002	39.2700	1.3100
2003	39.2700	1.3100
2004	53.0000	1.7700
2005	55.1200	1.8400
2006	58.7000	1.9600
2007	59.9300	2.0000
2008	61.3100	2.0460
2009	61.3100	2.0460
2010	62.1100	2.0726

Fonte: APA

Figura 29 - Evolução das receitas com a taxa de regulação sobre serviços de abastecimento de água e águas residuais



Fontes: APA, ERSAR

5.8.13. Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano

Com a aprovação e entrada em vigor do regime da qualidade da água destinada ao consumo humano (Decreto- Lei n.º 306/2007, de 27 de Agosto), passou a ser cobrada uma taxa pelas atividades de fiscalização e controlo da qualidade da água para consumo humano realizadas pela ERSAR.

A taxa destina-se a financiar a análise dos planos de controlo da qualidade da água das entidades gestoras de distribuição de água para consumo humano, a realização de ações de inspeção relativas à qualidade da água em qualquer ponto do sistema de abastecimento público, alertar a autoridade de saúde e as entidades gestoras para a ocorrência de eventuais irregularidades, proceder à supervisão dos laboratórios que garantem o controlo analítico, elaborar relatórios técnicos anuais referentes à qualidade da água para consumo humano tendo em vista a sua divulgação pública e, ainda, elaborar relatórios trienais relativos à qualidade da água para consumo humano a serem enviados à Comissão Europeia.

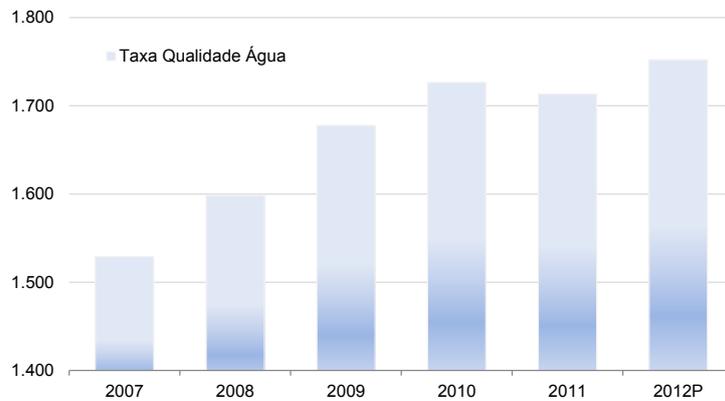
A taxa é calculada de acordo com o produto de uma taxa de referência pelo volume de água de abastecimento público facturada. A taxa incide sobre qualquer

prestação de serviços efectuada por uma entidade gestora de distribuição de água para consumo humano, nomeadamente o Estado, os municípios, as associações de municípios, os serviços municipalizados, as juntas de freguesia, as empresas concessionárias e delegatárias de sistemas de titularidade estadual e municipal de água para consumo público e ainda a EPAL – Empresa Portuguesa das Águas Livres, S.A..

Tabela 17 - Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano (TQA = $V_{base} \cdot m^3$)

Valor base (em Euros)				
	2007	2008	2009	2010
€/1.000m ³	1,5000	1,5360	1,5775	1,5633

Figura 30 - Evolução das receitas com a taxa de controlo da qualidade da água



Fonte: APA, ERSAR
Unidades: milhões de euros

5.8.14. Taxa SIRAPA

A APA dispõe desde 2007 de um sistema de informação e comunicação entre a Administração e os agentes económicos, designado SIRAPA. Este sistema está disponível através um portal da *internet* de acesso reservado aos representantes dos respectivos utilizadores.

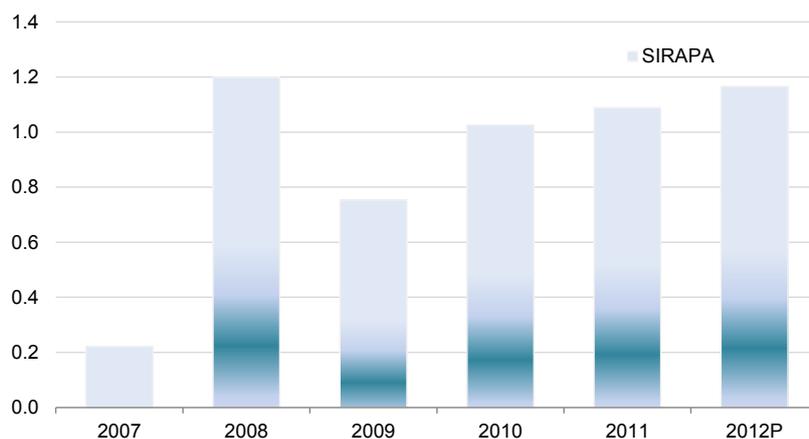
A adesão ao SIRAPA é obrigatória para todas as entidades com obrigações legais no domínio ambiental, nomeadamente as que possuam ou explorem estabelecimentos ou instalações com incidências ambientais.

O SIRAPA está construído como uma plataforma de comunicação entre a APA e as suas entidades clientes e parceiras, proporcionando a integração da informação de forma normalizada (como o registo da gestão ou produção de resíduos) e fornecendo serviços aos seus utilizadores, nomeadamente permitindo a apresentação de pedidos de informação ou de licenciamento e consultar o estado da sua situação.

O registo no SIRAPA e a respectiva renovação estão sujeitos ao pagamento de uma taxa com periodicidade anual a qual, em 2013, se fixou em € 28,19.

As entidades que aderem à Plataforma Integrada no Mercado Organizado de Resíduos beneficiam de uma redução de 50% da taxa SIRAPA, por um período máximo de 3 anos.

Figura 31 - Evolução das Receitas com a Taxa SIRAPA



Fonte: APA
Unidades: milhões de euros

5.8.15. Taxas de gestão de sistemas de reciclagem

A responsabilização do produtor do bem pela gestão dos resíduos em que o mesmo vem a transformar-se está no centro das políticas comunitária e nacional de resíduos. Essa atribuição de responsabilidade constitui um incentivo a adequar a

concepção dos produtos, obrigando à utilização de menores quantidades de matéria- prima ou à utilização de materiais recicláveis e ou reciclados.

Nos termos do Regime Geral da Gestão de Resíduos (Decreto- Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto- Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho), a responsabilidade pela gestão e destino final dos resíduos cabe aos operadores económicos que colocam esses produtos no mercado, salvo quando essa responsabilidade seja, nos termos da lei, delegada numa entidade devidamente licenciada para o efeito.

Essa delegação de responsabilidades sucede em vários casos em Portugal: sendo uma experiência que se iniciou com sucesso nos resíduos de embalagens, foi nos últimos anos replicada em outros fluxos de resíduos. Para esses efeitos, os vários operadores económicos responsáveis pela gestão dos resíduos constituíram sociedades- veículo para quem se transferiram as suas responsabilidades.

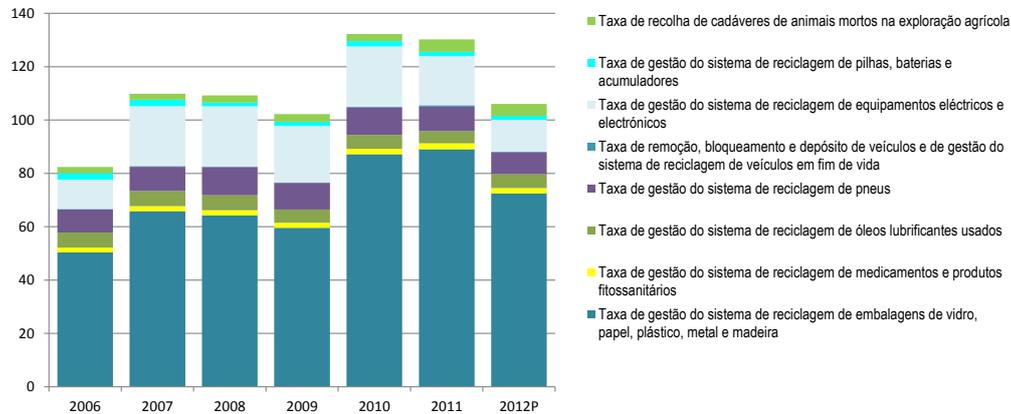
Em contrapartida, os operadores económicos devem pagar a essas entidades gestoras um valor sobre a quantidade de bens produzidos e colocados no mercado (eco- valor). O eco- valor é fixado na licença emitida pelo Ministro do Ambiente, podendo ser revisto periodicamente, e reveste- se de um valor unitário ou de um valor por unidade de volume ou de peso.

Assim, o eco- valor é suportado pelo produtor como um custo de produção, sendo por isso incorporado no preço ao consumidor. Esse sobrecusto ou adicional pode ser, no entanto, invisível ao consumidor, uma vez que o produtor não está legalmente obrigado a informar o consumidor, no ato de venda, do eco- valor associado ao bem. A repercussão explícita no preço junto do consumidor é, contudo, uma prática comum.

Os eco-valores vigentes incidem designadamente sobre os seguintes bens:

- Pilhas e acumuladores;
- Resíduos de equipamentos eléctricos e electrónicos;
- Veículos em fim de vida;
- Embalagens e resíduos de embalagens;
- Pneus usados;
- Óleos minerais usados;
- Resíduos gerados em navios.

Figura 32 - Evolução das receitas relativas às taxas de gestão de sistemas de reciclagem



Fonte: INE, APA
Unidades: milhões de euros

Tabela 18 - Evolução das receitas relativas às taxas de gestão de sistemas de reciclagem

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012P
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de embalagens de vidro, papel, plástico, metal e madeira	50.376	65.834	64.251	59.63	87.185	89.09	72.472
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de medicamentos e produtos fitossanitários	1.825	1.857	1.935	1.852	2.035	2.171	2.019
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de óleos lubrificantes usados	5.588	5.679	5.632	4.996	5.156	4.666	5.262
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de pneus	8.673	9.123	10.54	9.965	10.369	9.081	8.235
Taxa de remoção, bloqueamento e depósito de veículos e de gestão do sistema de reciclagem de veículos em fim de vida	0.25	0.246	0.245	0.248	0.274	0.579	0.208
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de equipamentos eléctricos e electrónicos	10.93	22.458	22.517	21.126	22.555	18.339	11.874
Taxa de gestão do sistema de reciclagem de pilhas, baterias e acumuladores	2.464	2.459	1.413	1.591	2.02	1.691	1.561
Taxa de gestão de resíduos		3.055	6.593	11.941	15.732	18.484	16.792
Taxa de recolha de cadáveres de animais mortos na exploração agrícola	2.319	2.172	2.674	2.86	2.649	4.613	4.446

Fonte: INE, APA
Unidades: milhões de euros

5.8.16. Taxa de exploração de instalações eléctricas

O Regulamento de Taxas de Instalações Eléctricas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/93, de 1 de Janeiro de 1993 (com as alterações decorrentes do Decreto-Lei n.º 246/2009, de 22 de Setembro), estabelece as disposições relativas à incidência e à cobrança das seguintes taxas de instalações eléctricas:

- a) Taxas de estabelecimento;
- b) Taxas de exploração;
- c) Taxas diversas.

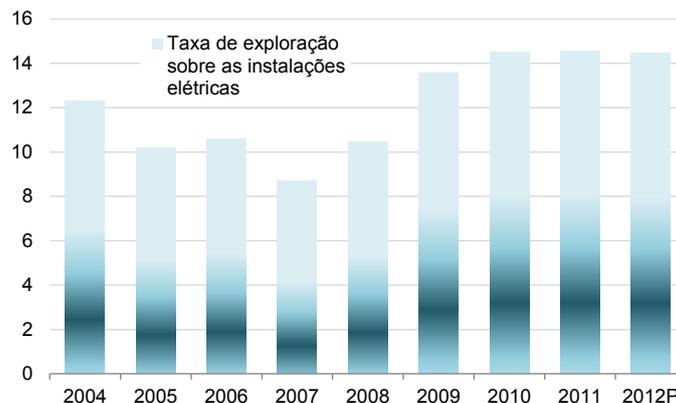
As taxas de estabelecimento são devidas pelos requerentes do licenciamento das instalações eléctricas de abastecimento público ou particular que careçam de licença de estabelecimento. Tratando-se de instalações cuja construção seja objecto de autorização preliminar de estabelecimento, nos termos do referido Regulamento, será devida, para além da taxa referida no número anterior, uma taxa de autorização preliminar de estabelecimento.

As taxas de exploração são devidas pelas entidades que explorem ou utilizem instalações eléctricas de abastecimento público ou instalações eléctricas particulares.

As taxas diversas são devidas por serviços prestados nos seguintes casos:

- a) Apreciação do projeto de instalações eléctricas de abastecimento público que não carecem de licença de estabelecimento;
- b) Vistoria de instalações eléctricas de serviço particular que não carecem de licença de estabelecimento;
- c) Revistoria para verificação de cláusulas impostas;
- d) Aprovação de projetos de instalações eléctricas tipo ou elementos tipo de instalações eléctricas;

Figura 33 - Evolução das receitas relativas à taxa de exploração de instalações eléctricas



Fonte: INE, APA // Unidades: milhões de euros

5.8.17. Taxa de recolha de cadáveres de animais mortos em explorações

Nos termos do Decreto-Lei n.º 19/2011, de 7 de Fevereiro (alterado pelo Decreto-Lei n.º 38/2012, de 16 de Fevereiro), o sistema de recolha de cadáveres de animais mortos nas explorações é financiado por uma taxa cobrada aos estabelecimentos de abate relativamente a bovinos, ovinos, caprinos, suínos e equídeos, produzidos no território continental e apresentados para abate, a fixar por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da agricultura, com base nos seguintes critérios:

a) A taxa é fixada por espécie animal, de acordo com o princípio da proporcionalidade, não devendo ultrapassar os custos associados;

b) Os custos associados a considerar são, nomeadamente, os custos administrativos, de recolha, de análise, de transporte e de destruição.

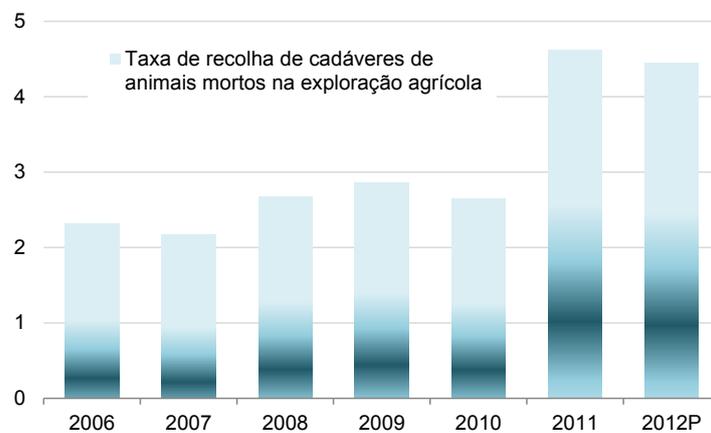
Atualmente, as taxas em vigor (por quilograma de carcaça) são as seguintes:

a) Bovinos e equídeos — € 0,038;

b) Ovinos e caprinos — € 0,030;

c) Suínos — € 0,014.

Figura 34 - Evolução das receitas relativas à taxa de recolha de cadáveres de animais mortos em explorações



Fonte: INE, APA // Unidades: milhões de euros

5.8.18. Taxa de licenciamento anual de pesca

O Decreto-Regulamentar n.º 43/87, de 17 de Julho, na redação dada pelo Decreto-Regulamentar n.º 7/2000, de 30 de maio, alterado pelo Decreto-Regulamentar n.º 15/2007, de 28 de Março, prevê o licenciamento do exercício da pesca e da utilização de artes, seja em território nacional, seja em Países Terceiros ou em alto mar.

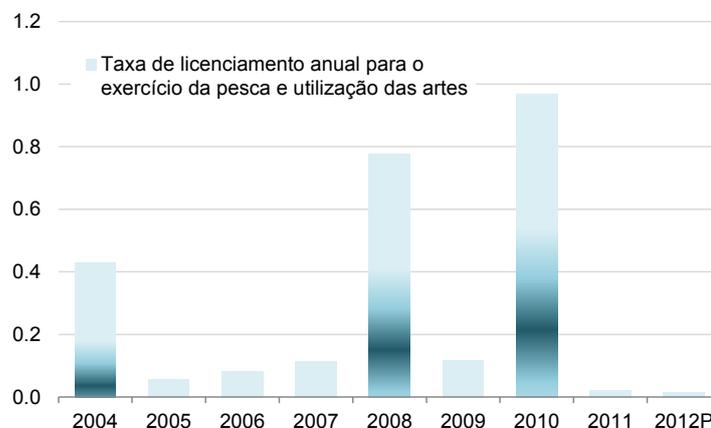
A concessão de licenças de pesca está sujeita ao pagamento de taxas pelos respectivos beneficiários, cujos montantes e formas de cobrança são estabelecidos por despachos conjuntos do membro do Governo responsável pelo sector das pescas e dos Ministros da Defesa Nacional e das Finanças.

O sistema de licenças é um importante instrumento de gestão da atividade de pesca, encontrando-se os critérios e condições para o licenciamento das atividades de pesca estabelecidos pelo Despacho n.º 14 694/2003 (2.ª série), de 29 de Julho de 2003, alterado pelo Despacho n.º 16 945/2009 (2.ª série), de 23 de Julho de 2009.

Existem 3 tipos de licenças, atribuídas anualmente:

- Licenças para as embarcações;
- Licenças para a apanha de animais marinhos;
- Licenças para a pesca apeada.

Figura 35 - Evolução das receitas relativas à taxa de licenciamento anual de pesca



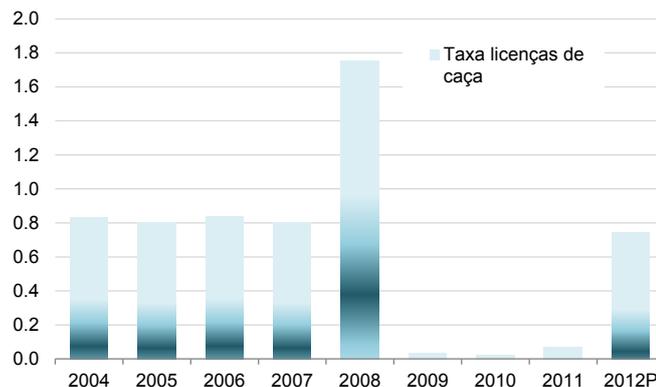
Fonte: INE, APA // Unidades: milhões de euros

5.8.19. Taxa de licença de caça

Nos termos da Portaria n.º 1509/2007, de 26 de Novembro, alterada pela Portaria n.º 1405/2008, de 4 de Dezembro, as Licenças de Caça autorizam o exercício da caça a todas as espécies cinegéticas e são dos tipos seguintes:

- Licença Nacional - permite caçar, sem prejuízo de outras limitações impostas por lei, em todo o Território Nacional, durante uma época venatória;
- Licença Regional - permite caçar na respectiva Região Cinegética durante uma época venatória; e
- Licença para Não Residentes em Território Nacional - permite caçar, sem prejuízo de outras limitações impostas por lei, em todo o Território Nacional, durante uma época venatória.

Figura 36 - Evolução das receitas relativas à taxa de licença de caça



Fonte: INE, APA
Unidades: milhões de euros

5.8.20. Licenças de emissão de gases com efeito de estufa

O Comércio Internacional de Emissões (CIE) representa um mecanismo de flexibilização previsto no Protocolo de Quioto através do qual os países signatários do mesmo que assumiram o compromisso de redução de emissões de Gases com Efeito de Estufa (GEE) podem negociar o excedente das metas de emissões entre si.

Foi neste contexto (nomeadamente no âmbito da sua estratégia de redução de emissões de GEE e como forma de garantir o cumprimento eficaz dos seus objectivos) que a União Europeia aprovou a Diretiva 2003/87/CE, de 13 de Outubro, que criou o mecanismo de Comércio Europeu de Licenças de Emissão (CELE), entretanto transposta para a ordem jurídica portuguesa pelo Decreto-Lei n.º 233/2004, de 14 de Dezembro, com a última redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 154/2009, 6 de Julho.

Nos dois primeiros períodos de aplicação do CELE (2005-2007 e 2008-2012), genericamente, as regras base do regime foram a atribuição gratuita de licenças de emissão, a obrigação de monitorização, verificação e comunicação de emissões e a devolução de licenças de emissão no montante correspondente. A atribuição gratuita teve lugar através dos denominados planos nacionais de atribuição de licenças de emissão (PNALE I e PNALE II) que foram aprovados pela Comissão.

No período pós-2012, com a publicação da Diretiva 2009/29/CE, a nova Diretiva CELE, incluída no Pacote Clima Energia, estas regras mudaram consideravelmente, verificando-se um alargamento do âmbito com a introdução de novos gases e novos sectores, a quantidade total de licenças de emissão determinada a nível comunitário e a atribuição de licenças de emissão com recurso a leilão, mantendo-se marginalmente a atribuição gratuita, feita com recurso a *benchmarks* definidos a nível comunitário.

As receitas dos leilões de licenças destinam-se a financiar o Fundo Português de Carbono.

Por sua vez, a Diretiva 2008/101/CE refere-se à inclusão do sector Aviação no CELE, tendo sido pela primeira vez abrangido um sector de atividade dos transportes, não incluído no Protocolo de Quioto e, como tal, encarado de forma “autónoma” em termos de licenças de emissão, aplicando-se a operadores aéreos de fora da União Europeia.

Em Portugal, o Decreto-Lei n.º 93/2010, de 27 de Julho, que regula o CELE aplicado ao sector da aviação, transpôs a mencionada Diretiva.

5.9. Despesa fiscal

O sistema fiscal dá aos contribuintes a possibilidade de usufruírem de vários benefícios. Benefícios estes que visam normalmente a prossecução de objetivos estratégicos, de natureza extrafiscal,

procurando incentivar determinados comportamentos ou atividades económicas, constituem uma potencial perda de receita fiscal, comumente denominada por “despesa fiscal”.

De facto, as despesas fiscais traduzem-se numa redução ou diferimento de impostos devidos pelos sujeitos passivos. (...)

O conceito de despesa fiscal remete-nos, assim, para situações em que, em nome do cumprimento das funções públicas, perante as imposições constitucionais ou a estrita observância de opções extrafiscais definidas, se reduz ou difere uma parte da receita fiscal. (Ministério das Finanças, Relatório Despesa Fiscal 2014)

O método de quantificação e estimativa da despesa fiscal adoptado no Relatório Despesa Fiscal 2014 foi o da receita cessante – isto é, “procedeu-se à comparação entre a receita fiscal obtida no presente enquadramento legal, ou seja, na vigência de uma situação de exceção tributária, com a receita fiscal arrecadada hipoteticamente caso não se verificasse a ocorrência do facto tributário que consubstancia a despesa fiscal.” (*id.*)

De acordo com o relatório, a despesa fiscal global das Administrações Públicas, expressa em percentagem do PIB, baixou de 8,0% em 2011 para 5,4% em 2014, sendo o IRC o imposto em que a redução da despesa fiscal foi mais acentuada (cerca de 70% entre 2011 e 2014).

Como se pode observar na Tabela seguinte, que indica a evolução recente da despesa fiscal em Portugal, esta situa-se, atualmente, em cerca de 9 mil milhões de euros.

Tabela 19 - Evolução da despesa fiscal

Imposto	Despesa fiscal			
	em valor absoluto (milhões de euros)			
	2011	2012	2013 ^(a)	2014 ^(a)
Despesa fiscal	13.750,5	9.249,0	9.581,0	8.941,0
Impostos sobre o rendimento, riqueza, etc.	6.148,3	3.891,2	3.867,6	3.390,1
Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS)	3.743,3	2.964,4	2.728,2	2.728,2
Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC)	2.405,0	926,8	1.139,4	662,0
Impostos sobre a produção e importações	7.602,2	5.357,8	5.713,4	5.550,8
Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)	730,6	480,4	440,9	453,2
Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	5.811,7	3.633,8	3.769,7	3.778,6
Imposto sobre Veículos (ISV)	124,6	134,6	114,3	114,3
Imposto sobre o Tabaco (IT)	60,7	25,9	16,4	16,4
Imposto sobre o Alcool e as Bebidas Alcoólicas (IABA)	108,7	116,5	104,2	104,2
Imposto do Selo (IS)	15,4	30,0	56,4	57,5 ¹
Imposto Único de Circulação (IUC)	7,6	9,1	11,2	15,6
Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)	481,6	671,7	892,5	717,7 ²
Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis (IMT)	261,4	255,8	307,7	293,3

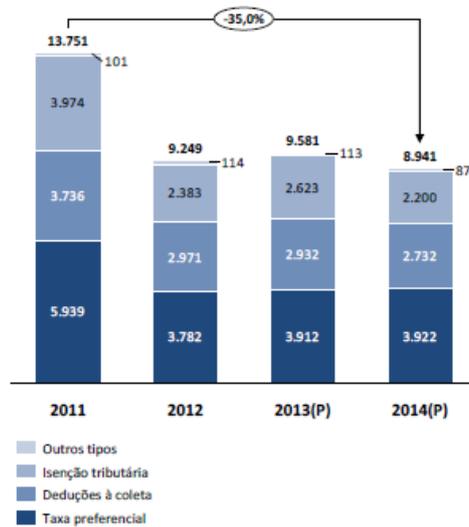
Fonte: Ministério das Finanças.

Estão identificados cinco tipos de benefícios fiscais concedidos aos indivíduos e às empresas que se distinguem de acordo com dois critérios – a cronologia e o conteúdo do facto tributário (*id.*):

- Isenção tributária: a sua verificação impede total ou parcialmente a produção dos efeitos do facto constitutivo da obrigação de imposto;
- Dedução à matéria coletável: representa uma minoração sobre o quantum tributário sujeito a tributação;
- Dedução à coleta: esta dedução representa uma minoração de carácter geral ao próprio imposto, ou seja, é efetuada após o cálculo do imposto resultante da mera aplicação das taxas de tributação, visando, assim, beneficiar fiscalmente certa categoria de sujeitos passivos e operações;
- Diferimento de tributação: esta rúbrica consiste num benefício que assume a forma de diferimento do pagamento do imposto sem, no entanto, colocar em causa a respetiva cobrança;
- Taxa preferencial: esta rúbrica consiste na minoração de taxas de tributação de carácter heterogéneo face às taxas normais aplicadas com carácter geral, garantindo, por esta via, um menor nível de tributação.

A Figura seguinte apresenta a evolução da despesa fiscal por tipo.

Figura 37 - Tipologia da despesa fiscal (2011 – 2014)



Fonte: Ministério das Finanças

Alternativamente, a despesa fiscal é classificada de acordo com a função dos benefícios, estando identificadas 13 categorias, uma das quais (CF.05) corresponde à “Proteção do ambiente”.

Como pode ser observado na tabela seguinte, que identifica a evolução da despesa fiscal de carácter ambiental (CF.05) associada a cada imposto, a despesa fiscal de carácter ambiental corresponde atualmente a cerca de 4,5 milhões de euros.

Tabela 20 - Despesa fiscal de cariz ambiental. Valores agregados

Função da despesa fiscal	Imposto	Despesa fiscal				VH (%)		
		em valor absoluto (milhões de euros)				2012/2011	2013/2012 ^(P)	2014/2013 ^(P)
		2011	2012	2013 ^(P)	2014 ^(P)			
CF.05 - Proteção do ambiente	IRS	2,2	0,0	0,0	0,0	-100,0	0,0	0,0
	ISF	9,2	1,7	2,3	2,3	-81,5	35,3	0,0
	ISV	4,4	1,9	2,2	2,2	-56,5	15,2	0,0
	Sub-total	15,8	3,6	4,5	4,5	-77,1	24,6	0,0

Fonte: Ministério das Finanças

Centrando-nos nas receitas e despesas (fiscais e parafiscais) associadas aos factores ambientais do sistema fiscal português, representam-se no gráfico e tabela seguintes as rubricas fundamentais reportadas à informação relativa a 2012.

**COMISSÃO PARA A REFORMA DA
FISCALIDADE VERDE**

Tabela 21 – Receitas e despesas (fiscais e parafiscais) associadas aos fatores ambientais do sistema fiscal português (2012)

Tributos	Componente Despesa Fiscal	Receita Fiscal	Despesa Fiscal Total				Despesa Fiscal Ambiental	
			Estado	Adm. Regional	Adm. Local	Adm. Públicas	Estado	Adm. Públicas
Impostos Diretos								
IRS		9 816.3	2 779.3	185.1		2 964.4	0.0	0.0
IRC		4 612.4	745.5	181.3		926.8		
IMI		1 232.5			671.7	671.7		
IMT		386.3			255.8	255.8		
Impostos Indiretos								
IVA		13 987.2	3 375.0	258.8		3 633.8		
IECs								
ISP (inclui CSR)		2 782.4	464.4	16.0		480.4	1.7	1.7
	Taxas inferiores para o combustível com um teor de enxofre igual ou inferior a 1%		15.1			15.1		
	Taxas inferiores para GPL e gás natural		16.9			16.9		
	Equipamentos agrícolas		68.0			68.0		
	Navegação Costeira (inclui pesca)		17.4			17.4		
	Produção de Electricidade ou de Electricidade e Calor (Cogeração)		13.6			13.6		
	Organizações Internacionais (Diplomatas, Organismos internacionais, NATO, Acordos Int.)		1.1			1.1		
	Veículos de Tração Ferroviária		6.2			6.2		
	Motores Fixos / Outros		3.7			3.7		
	Aquecimento		12.6			12.6		
	Processos Electrolíticos, Metalúrgicos e Mineralógicos		20.9			20.9		
	Biocombustíveis						1.7	1.7
ISV		370.2	133.5	1.0		134.6	1.9	1.9
	Emissões de CO2 como parte da base tributável	128.3						
	Isenção para deficientes (em regra, só podem adquirir veículos com um nível de emissões até 160 g/km)		4.9			4.9		
	Isenção parcial (70%) para táxis eficientes em termos ambientais (emissões inferiores a 175 g/km)		2.3			2.3		
	Diplomatas		1.5			1.5		
	Transferências de residência UE / países terceiros		19.1			19.1		
	Instituições de Utilidade Pública / IPSS		4.0			4.0		
	Automóveis antigos		0.1			0.1		
	Deficientes das FA		0.2			0.2		
	Aluguer veículos s/cond.		0.0			0.0		
	Automóveis híbridos e eléctricos		0.0			0.0		
	Abates		0.0			0.0		
	Outros benefícios		1.0			1.0		
IUC		411.0	3.5	1.9	3.8	9.1		
	Emissões de CO2 como parte da base tributável*	102.8						
	Imposto sobre produção de petróleo	0.0						
	Imposto sobre o Ruído	0.3						
Taxas								
	Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética	0.4						
	Taxa de exploração sobre as instalações elétricas	14.3						
	Taxa de Gestão de Resíduos	16.7						
	Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos	1.4						
	Taxa de Notificação de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos	a)						
	Licenciamento de Gestão de Resíduos	a)						
	Taxa de Recursos Hídricos	20.4						
	Componente A	7.9						
	Componente E	8.5						
	Componente I	0.2						
	Componente O	1.5						
	Componente U	2.2						
	Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e Águas Residuais	3.6						
	Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano	1.8						
	Taxa SIRAPA	a)						
	Taxas reciclagem	106.1						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de embalagens de vidro, papel, plástico, metal e	72.5						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de medicamentos e produtos fitossanitários	2.0						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de óleos lubrificantes usados	5.3						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de pneus	8.2						
	Taxa de remoção, bloqueamento e depósito de veículos e gestão reciclagem de veículos fir	0.2						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de equipamentos eléctricos e electrónicos	11.9						
	Taxa de gestão do sistema de reciclagem de pilhas, baterias e acumuladores	1.6						
	Taxa de recolha de cadáveres de animais mortos na exploração agrícola	4.4						
	Taxa de licenciamento anual para o exercício da pesca e utilização das artes	0.0						
	Licenças de caça	0.7						
Contribuições								
	Contribuição de Serviço Rodoviário (incluída no ISP)	498.2						
	Contribuição sobre o Sector Energético	b)						
Direitos								
	Emissão CO2	b)						

a) Valores relativamente a 2012 não disponíveis
b) Não aplicável em 2012

Fontes: AT, INE, APA, ERSAR

Unidades: milhões de euros

* Valor estimativo

Tabela 22 – Despesa fiscal em sede de ISP, por função

Função da despesa fiscal		Enquadramento Legal	Descrição	Quantificação (M€)			
				2010	2011	2012	2013 (P)
CF.04 - Assuntos Economicos	CF.04.H-Industria	Art.º 89 (1), (d) do CIEC	Produção de electricidade ou produção combinada de eletricidade e calor (cogeração)	9.7	10.6	13.6	12.9
		Art.º 89 (1) (f) do CIEC	Produtos utilizados como combustíveis de aquecimento em instalações sujeitas ao PNALE (Plano Nacional de Atribuição de Licenças de Emissão) ou a um ARCE (Acordo de Racionalização dos Consumos de Energia)	15.8	15.0	21.0	33.6
		Art.º 89 N.º 1 alinea a) do CIEC	Matérias-primas (utilização diferente de carburante ou combustível)	319.3	525.6	293.3	244.9
		Art.º 89 n.º 1 alinea i) do CIEC	Gás natural e GPL utilizados em veículos de transporte público	1.1	1.0	1.2	0.8
	CF.04.Z-Outros	Art.º 89 (1) (c), (h) do CIEC	Navegação marítima costeira e navegação interior, incluindo a pesca, com exceção da navegação de recreio privada; operações de dragagem em vias navegáveis e portos	22.3	19.9	17.4	12.7
		Art.º 89, (1) (j) CIEC	Transporte de mercadorias e passageiros por via-férrea	8.2	7.1	6.2	6.3
		Art.º 93, (1) e (3) (a) (c) CIEC	Equipamentos agrícolas	67.4	67.5	68.0	66.8
		Art.º 93, (1) e (3) (e) do CIEC	Motores fixos	6.7	4.1	3.7	3.1
		Art.º 93 (1) e (4) do CIEC	Aquecimento industrial, comercial e doméstico	44.8	25.4	12.6	7.3
		Art.º 89 n.º 1 alinea b) do CIEC	Navegação aérea, com exceção da aviação de recreio privada	41.3	44.0	40.6	49.1
CF.05 Protecção do ambiente		Art.º 90 do CIEC	Biocombustíveis	102.2	9.2	1.7	2.3
CF.11- Relações Internacionais		Art.º 6 (1), (a), (b), (c) e (d), CIEC aprovado pelo Decreto-Lei 73/2010, de 21/6	Relações internacionais (incluindo diplomatas, organismos internacionais, NATO e acordos internacionais)	1	1.1	1.1	1.0
Total Despesa Fiscal				639.8	730.6	480.4	440.9

Fonte: AT, Ministério das Finanças e Relatório Despesa Fiscal 2013 e 2014
Nota: Valores apurados de acordo com uma ótica económica

Até 31 de Dezembro de 2010, o artigo 90.º do CIEC previa a aplicação de uma taxa de ISP reduzida de € 280 por 1000 litros ao biodiesel incorporado no gasóleo, a que correspondia uma despesa fiscal de cerca de 100 milhões de euros/ano (em 2010 € 102,2 milhões de euros). O preceito alterado pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro de 2010 (OE/2011), pelo que, atualmente, só beneficiam de isenção de ISP os biocombustíveis produzidos por “pequenos produtores dedicados”, isto é, os que tenham uma produção anual inferior a 3.000 toneladas e coloquem a sua produção em “frotas cativas”. Esta alteração legislativa levou a uma redução significativa da despesa fiscal de ISP relativa aos biocombustíveis, como se retira da tabela acima.

Já a redução, em 2011, da despesa fiscal de cariz ambiental em sede de ISV – ilustrada na tabela seguinte – deve-se à revogação do incentivo fiscal relativo ao abate.

**COMISSÃO PARA A REFORMA DA
FISCALIDADE VERDE**

Tabela 23 – Despesa fiscal em sede de ISV, por função

Função da despesa fiscal	Enquadramento Legal	Descrição	Quantificação (M€)				
			2010	2011	2012 (E)	2013 (P)	
CF.01 - Serviços gerais da Administração Pública	Art 51, Nr 1 - c) CISV	Agência Nacional de Compras Públicas	*	0,0	0,0	0,1	
	Lei n.º 19/2003, de 20/06	Partidos Políticos	*	0,1	0,0	0,0	
CF.03 - Segurança e Ordem Pública	Art 51, Nr 1- a) CISV	Associações de Bombeiros incluindo Municipais	0,4	0,2	0,3	0,6	
	Art 51, Nr 1, b) CISV	Forças militares, militarizadas e de segurança, incluindo as polícias municipais	4,2	0,3	0,1	0,7	
CF.04 - Assuntos Económicos	CF. 04.F - Turismo	Art 53, Nr 5- CISV	Veículos destinados a actividades de aluguer sem condutor	1,4	1,2	0,1	0,0
		CF.04.Z-Outros	Art. 8 Nr 1 a) CISV	Automóveis ligeiros de utilização mista, com PB > a 2500 kg, lotação mínima de 7 lugares, 4x2.	28,6	19,0	12,7
	Art 8 Nr 2 a) e b) CISV		Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de 3 lugares, incluindo o do condutor, e altura interior da caixa de carga, < a 120 cm; Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, 4x4.	21,9	16,6	0,0	0,0
	Art 8 Nr 3 CISV		Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, ou sem caixa, com lotação > 3 lugares, incluindo o do condutor, 4x4.	21,9	18,9	5,4	2,9
	Art 9 a) e b) CISV		Automóveis ligeiros de utilização mista com PB > a 2 300kg, = ou > 145 cmx130cm, 4x2. Ligeiros de mercadorias de caixa aberta ou sem caixa, lotação > a 3 lugares, 4x2	10,9	11,6	5,8	6,7
	Art 9 c) CISV		Auto caravanas	10,7	7,0	2,8	1,5
	Art 9, Nr 2 CISV		Automóveis ligeiros de mercadorias de caixa aberta fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor	257,5	0,0	72,3	60,3
	CISV	Outros	21,7	*	*	*	
CF.05 Proteção do ambiente	Art 8 Nr 1 c) CISV	Automóveis ligeiros com motores híbridos, no seu sistema de propulsão, quer de energia eléctrica ou solar quer de gasolina ou gasóleo	2,0	1,6	1,9	2,2	
	Decreto-Lei 292-a/2000, de 15/11	Abate – V.F.V.	35,4	2,6	0,0	0,0	
	Portaria 468/2010, de 7/7	Veículos eléctricos	*	0,3	0,0	0,0	
CF. 08 - Serviços Recreativos, Culturais e Religiosos	Art 8 Nr 2 c) CISV	Veículos fabricados antes de 1970	0,8	0,2	0,1	0,2	
	Art 9 –Decreto-Lei 40/93, de 18/2 / art.8 CISV	Clássicos (veículos com fabrico > a 30 anos e interesse para o Património Cultural)	0,3	0,3	0,1	0,0	
CF.09 - Educação	art 51, n 1, d) CISV	Veículos com lotação = ou > a 7 lugares adquiridos pelos municípios e juntas de freguesias para transporte escolar	0,9	0,5	0,2	0,2	
CF. 10 - Proteção Social	art 52, n 1 CISV	Instituições particulares de solidariedade social	5,0	3,8	4,0	3,4	
	Art 53, n 1 CISV	Táxis	6,3	4,5	2,3	2,5	
	Art 53, n 2 CISV	Táxis com motor híbrido	*	0,0	0,0	0,0	
	Art. 53, n 3 CISV	Táxis adaptados a deficientes	0,2	0,5	0,0	0,2	
	Art. 54, CISV	Veículos destinados a pessoas com deficiência	7,7	8,4	4,9	4,0	
	Art. 58 CISV	Transferência de residência	33,0	24,6	19,1	14,5	
	Decreto-Lei 43/76, de 20/01	Deficientes das Forças Armadas	0,4	0,5	0,2	0,2	
CF.11 - Relações Internacionais	Art 36 -n 8 CISV	Funcionários e Agentes da UE	*	0,4	0,5	0,4	
	Art 36 -n 6 CISV	Missões diplomáticas e consulares acreditadas em Portugal e seus funcionários	0,7	1,3	1,5	0,6	
	Art. 62 CISV	Funcionários diplomáticos e consulares portugueses	1,2	0,0	0,0	0,0	
	Art. 63 CISV	Funcionários, agentes das Comunidades Europeias e parlamentares europeus	0,2	0,2	0,1	0,2	
Total Despesa Fiscal			474,3	124,6	134,6	114,3	

Fonte: AT, Ministério das Finanças e Relatório Despesa Fiscal 2013 e 2014

Nota: Valores apurados de acordo com uma ótica económica

* Não consta ou n/a

6. EXPERIÊNCIAS DE FISCALIDADE VERDE

É possível identificar diversos instrumentos fiscais nacionais susceptíveis de ser considerados como impostos relacionados com o ambiente segundo a definição da OCDE e da AEA (i.e. tributos que incidem sobre bens ou comportamentos susceptíveis de causar um impacto ambiental negativo) (ver Secção 4.3.). Da análise da configuração legal desses instrumentos resulta evidente que apenas alguns deles mostram aptidão para gerar diretamente alterações comportamentais, sendo os demais concebidos essencialmente como instrumentos de financiamento de medidas ambientalmente relevantes, as quais, essas sim, podem vir a induzir mudanças de comportamento. Para esta secção apenas serão relevantes os primeiros, fazendo-se menção a todos aqueles instrumentos que à partida apresentam uma configuração apta a potenciar a adopção de práticas mais sustentáveis, inclusive quando os mesmos incluem características específicas que podem vir a anular esse potencial.

Por essa razão, não serão aqui mencionados os vários fundos ambientais que constituem instrumentos financeiros de grande valia em sede de política ambiental ao canalizarem para despesas de natureza ambiental valores cobrados com base na aplicação do princípio do poluidor pagador. Faz-se, no entanto, uma ressalva para referir o Fundo de Proteção dos Recursos Hídricos e o Fundo de Intervenção Ambiental. Estes fundos têm na sua concepção uma característica que, não sendo comum aos demais fundos ambientais, revela uma boa prática em sede de eficiência económica. Tanto o Fundo de Proteção dos Recursos Hídricos como o Fundo de Intervenção Ambiental funcionam primordialmente como um fundo de rotação, na medida em que os seus financiamentos devem constituir meras antecipações de capital que depois virá a ser objecto de reembolso, podendo ser recuperado quer através da participação do fundo nas receitas que venham a ser geradas em resultado da execução dos projetos quer através da remuneração mediante a cobrança de juros.

Relativamente aos instrumentos que apresentam uma configuração teoricamente apta a gerar um impacto ambiental positivo mediante uma alteração dos comportamentos para modos mais sustentáveis, a ausência de estudos que demonstrem um claro nexo de causalidade entre a aplicação dos instrumentos em

causa e a alteração de comportamentos, em primeiro lugar, e entre esta e a melhoria dos índices ambientais, não nos permite afirmar indubitavelmente que esses sejam exemplos de boas práticas. Assim sendo, limitar-nos-emos a identificar os instrumentos que aparentemente podem constituir casos de boas práticas. Deste modo, delimita-se a informação que poderá mais tarde vir a ser objecto de estudos de impacto *ex post* e/ou servir de base a propostas a sujeitar a simulações *ex ante*. A análise dos instrumentos utilizados noutros países padece por vezes da mesma limitação metodológica que é identificada para o caso português. Sempre que tal aconteça, será feita uma chamada de atenção aquando da exposição dos casos de estudo.

6.1. Em Portugal

6.1.1. Impostos sobre o rendimento: IRS e IRC

As mudanças introduzidas, tanto no Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) como no Imposto sobre as Pessoas Colectivas (IRC), em 2014, no que respeita à tributação dos encargos relativos a viaturas constituem uma tributação autónoma que fornece um incentivo à aquisição de veículos de menor cilindrada e por isso menos consumidores de energia e, conseqüentemente, menos poluentes. Simultaneamente, a introdução no IRC e a elevação no IRS dos níveis de tributação em causa tenderão expectavelmente a funcionar como um desincentivo à atribuição de veículos como remuneração em espécie dos trabalhadores, reduzindo-se assim a subsidiação do uso particular de viaturas por via fiscal. Registe-se a preocupação de excluir desta tributação as despesas realizadas com veículos eléctricos, incentivando-se assim a utilização destes veículos, aos quais está associada a utilização de um combustível mais limpo.

6.1.2. Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)

O aumento do IVA da taxa reduzida de 6% para a taxa normal de 23% sobre duas fontes energéticas com forte impacto na área do residencial e serviços, nomeadamente a eletricidade e o gás natural (Lei n.º 51-A/2011, 30 de Setembro 2011), representou a eliminação de um subsídio generalizado ao consumo de energia, que embora justificado por razões sociais, beneficiava todos os consumidores independentemente do seu nível de rendimento. Esta mudança pode ter contribuído para o aumento da eficiência energética por via do aumento do preço cobrado ao consumidor. No Plano Nacional de Ação para a Eficiência Energética (PNAEE 2016, aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 20/2013, 28 de Fevereiro de 2013), prevê-se que o impacto desta medida fiscal na alteração comportamental dos consumidores deverá ser objecto de um estudo através de indicadores *top-down* e aprofundado por inquéritos específicos.

6.1.3. Tributação da propriedade: IMI

Os factores ambientais são tidos em consideração em sede de tributação da propriedade dos imóveis mediante a previsão de desagravamentos fiscais em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) sempre que tenham sido utilizadas técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas, no imóvel tributado. As técnicas relevantes para este efeito são definidas em legislação autónoma. Esta consideração é relevante para efeitos de cálculo do coeficiente de qualidade e conforto que é aplicado ao valor base do prédio edificado, o qual pode ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5, e obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos, entre os quais se incluem os referidos aspectos relevantes para o impacto ambiental dos imóveis. Dependendo da qualidade de seleção das técnicas a considerar como ‘ambientalmente sustentáveis’, este tratamento fiscal pode funcionar como um incentivo à utilização de métodos e materiais de construção e reabilitação com um menor impacto ambiental.

6.1.4. Tributação automóvel: ISV e IUC

A tributação automóvel inclui, hoje, uma componente de internalização de externalidades, entre as quais se incluem as de natureza ambiental, referindo-se expressamente que os impostos em causa obedecem ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente e infraestruturas viárias e, no caso do ISV, também da sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária (artigos 1.º do CIUC e do CISV).

Este foi um importante passo na tentativa de se instituir um novo paradigma de tributação do sector automóvel consubstanciado na transferência do peso fiscal da fase da aquisição para a fase da circulação, tendo-se no entanto ficado pela tributação da propriedade, bem como no sentido de se passar a utilizar como factor de legitimação da cobrança de impostos sobre transportes rodoviários, que constituem uma das maiores fontes de emissões de gases de efeito de estufa em Portugal, a internalização das externalidades negativas geradas pelos mesmos.

No que respeita especificamente às externalidades de natureza ambiental, a mera análise da configuração destes instrumentos permite identificar espaço para alterações que poderiam potenciar a sua capacidade de realizar tal internalização e, conseqüentemente, de gerar uma mudança comportamental para moldes mais sustentáveis.

Não obstante, fazendo um balanço da aplicação da reforma da tributação automóvel, verifica-se que houve um significativo desvio da procura para veículos menos poluentes.

Na verdade, em 2007, a percentagem de veículos ligeiros de passageiros a gasóleo, introduzidos no consumo, com um nível de emissões inferior a 115g/km era de 10%, enquanto que em 2012, essa percentagem já era de 34%. No caso de veículos a gasóleo, a percentagem de veículos introduzidos no consumo, em 2007, com um nível de emissões inferior a 95g/km era de 0,5% e em 2012 essa percentagem subiu para 10,4%.

Inversamente, em 2007, a percentagem de veículos a gasolina, com um nível de emissões superior a 195g/km era de 2% e em 2012 essa percentagem desceu para 0,8%. No caso de veículos a gasóleo, em 2007, a percentagem de veículos introduzidos no consumo com um nível de emissões superior a 160g/km era de 7,4% enquanto que em 2012 era de apenas 1,8%.

No que diz respeito à média de emissões de CO₂ dos veículos introduzidos no consumo em Portugal, verifica-se uma redução muito significativa, muito superior à média comunitária. Na verdade, enquanto que em 2008, o nível médio de emissões na UE era de 154g/km, em Portugal era de 139g/km.

Por outro lado, em 2012, a média da UE desceu para 132 gr/km, enquanto que em Portugal essa descida foi mais acentuada, fixando-se em 118 gr/km..

Em matéria de emissões de partículas, verificou-se igualmente uma redução impressionante. Na verdade, enquanto que, em 2008, 33% dos veículos ligeiros de passageiros a gasóleo, emitiam mais de 5 miligramas de partículas por km, em 2012, apenas 0,31% emitiam mais de 3 miligramas de partículas por km.

Face ao exposto, os resultados da Reforma da Tributação Automóvel efetuada em Portugal em 2007 são francamente positivos, tendo-se verificado um evidente desvio da procura para veículos que apresentam menores níveis de emissões de CO₂, sendo esse desvio muito superior em Portugal relativamente ao verificado nos outros Estados Membros. De igual modo, a redução do nível médio de emissões de CO₂ foi muito superior à redução média verificada nos restantes Estados Membros.

Não será por acaso, aliás, que Portugal é o país europeu com menores emissões de dióxido de carbono dos veículos novos vendidos a partir de 2011, tal como foi demonstrado pelo estudo da Federação Europeia dos Transportes e Ambiente (T&E, 2012).

A) Imposto sobre Veículos (ISV)

A componente ambiental veio gradualmente a ganhar um maior peso no cômputo total do imposto, passando a representar 60% da base tributável desde 2008. Deste modo, o ISV concretizou uma proposta da Comissão Europeia (COM(2005) 261 final, 5 de Julho de 2005) no sentido de que, na tributação dos veículos de

passageiros, gradualmente se passasse a incluir uma componente de emissões de dióxido de carbono na base de tributação, tendo mesmo ultrapassado os valores então recomendados (50% até 31 de Dezembro de 2010).

Foram fixados 4 escalões de tributação, correspondendo a cada um deles uma determinada taxa de imposto, sendo a taxa agravada para níveis mais elevados de emissões. O montante de imposto por unidade de emissão de dióxido de carbono depende do tipo de combustível (gasolina ou gasóleo). Em 2014, uma capacidade de emissão de 95 g/km é tributada a uma taxa nominal de 4,03 euros (correspondente a uma taxa efetiva de 0.04 euros) nos veículos a gasolina e a uma taxa nominal de 19,39 euros (correspondente a uma taxa efetiva de 3,17 euros) nos veículos a gasóleo.

Tendo em conta que os veículos a gasóleo têm associados custos ambientais derivados da emissão de partículas, será possível afirmar que 60% da base de tributação do imposto é composta ‘maioritariamente’ (mas não ‘exclusivamente’) pelas emissões de dióxido de carbono. Como se afirma na Resolução do Conselho de Ministros n.º 161/2005, de 12 de Outubro, artigo 2(b), a componente ambiental do imposto foi diferenciada em função do tipo de combustível “tendo em conta não só os danos ambientais como os malefícios para a saúde pública que resultam do consumo dos diferentes tipos de combustíveis”.

Nota-se, todavia, que nas tabelas de taxas não existe um direcionamento de comportamentos por via fiscal. Porquanto, embora em abstracto a tendência para se tributar mais pesadamente o gasóleo do que a gasolina persista ao longo dos vários escalões, se tivermos em conta veículos a gasolina e veículos a gasóleo com a mesma cilindrada e as respectivas emissões de CO₂, verificamos que os montantes de imposto a pagar são idênticos, dado que os níveis de emissão de dióxido de carbono dos veículos a gasóleo são significativamente inferiores.

A poluição por partículas foi também tida em conta através da previsão de um agravamento no valor de €500 no total do montante do imposto a pagar por veículos ligeiros equipados com sistema de propulsão a gasóleo (nos ligeiros de mercadorias que tenham uma lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, esse valor é reduzido para €250) mercadorias referidos no n.º 2 do artigo 9.º, com exceção dos veículos que apresentarem nos respectivos certificados de conformidade ou, na sua inexistência, nas homologações técnicas, um valor de emissão de partículas inferior a

0,002 g/km. Deste modo tenta-se compensar (parcialmente) o incentivo à aquisição de veículos a gasóleo que é dado pela tributação mais baixa do gasóleo em sede de imposto sobre produtos petrolíferos e energéticos, ao mesmo tempo que se incentiva a instalação de filtros de partículas e se orienta a procura para os modelos menos poluentes entre os veículos a gasóleo.

Ainda no que respeita ao montante de imposto, são fixadas taxas reduzidas e isenções para veículos a que, em princípio, está associada uma menor capacidade poluente devido ao tipo de combustível utilizado, nomeadamente veículos com utilização exclusiva de gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural ou a utilização combinada, através de motores híbridos, de energia eléctrica ou solar e combustível fóssil (gasolina ou gasóleo). Nestes casos a redução de taxa será sempre de 50%, independentemente do impacto poluente do veículo, excepto quando se trate de um táxi, caso em que se prevê uma isenção total de imposto.

No caso dos táxis, está ainda prevista uma isenção cujo montante depende do impacto poluente aferido em função do tipo de combustível utilizado e da idade do veículo. Os automóveis ligeiros de passageiros e de utilização mista que se destinem ao serviço de aluguer com condutor (táxis, letra ‘A’ e letra ‘T’), que apresentem até quatro anos de uso e não tenham níveis de emissão de CO₂ superiores a 175 g/km, confirmados pelo respectivo certificado de conformidade, beneficiam de uma isenção correspondente a 70% do montante do imposto.

Segundo os dados disponíveis relativamente à venda de veículos em Portugal, e tendo como referência o primeiro escalão do ISV, os veículos ligeiros de passageiros com emissões inferiores a 115 gramas de dióxido de carbono por quilómetro representavam 10% do mercado em 2007 e 34% em 2012, enquanto os veículos ligeiros de passageiros a gasóleo com emissões inferiores a 95 gramas de dióxido de carbono por quilómetro representavam 0.5% do mercado em 2007 e 10.4% em 2012. Já no que respeita aos veículos que compunham então o último escalão do imposto, os veículos ligeiros de passageiros com emissões superiores a 195 gramas de dióxido de carbono por quilómetro representavam 2% do mercado em 2007 e 0.8% em 2012, enquanto os veículos ligeiros de passageiros a gasóleo com emissões superiores a 160 gramas de dióxido de carbono por quilómetro representavam 7.4% do mercado em 2007 e 1.8% em 2012. No que diz respeito à média de emissões de

dióxido de carbono por quilómetro, este valor era de 146 na União Europeia e 136 em Portugal em 2009, tendo passado a ser, respectivamente, de 140 e 129, em 2010, 136 e 123, em 2011, e 132 e 118, em 2012.

Entre as medidas de natureza fiscal com um potencial impacto ambiental positivo nas opções dos agentes económicos, conta-se ainda o programa de incentivo ao abate estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 292-A/2000, que vigorou até 31 de Dezembro de 2010, e funcionou como um reforço do sinal de preço dado pelo regime de responsabilização do produtor (eco-valor, previsto no Decreto-Lei n.º 196/2003, de 23 de Agosto, que foi depois alterado pelo Decreto-Lei n.º 64/2008, de 8 de Abril). Este programa consistiu na redução de ISV na aquisição de um veículo em substituição de um outro com mais de 8 anos e menos de 13, no valor de 1250 Euros, ou mais de 13 anos, no valor de 1500 Euros, valores que, a partir de 2010, passaram a ser de 10, 15, 750, 15 e 1000, respectivamente, sendo ainda acrescentada a condição de o veículo novo gerar emissões inferiores a 130gr/km.

B) Imposto Único de Circulação (IUC)

Assinala-se positivamente o facto de, também em sede de IUC, o CO₂ ser uma parte da base tributável dos veículos tributados pela categoria B. A inclusão da componente ambiental no ISV e no IUC provocou um desvio de procura significativo para veículos mais eficientes, dadas as repercussões que tal medida trouxe ao nível dos preços de venda dos veículos e nas despesas anuais com o pagamento do IUC. Em 2013, as emissões de CO₂ dos veículos introduzidos no consumo representaram, em termos médios ponderados, 67,2% da base tributável do IUC dos veículos a gasolina e 50,5% da base tributável do IUC dos veículos a gasóleo.

A percentagem da base tributável baseada nas emissões de dióxido de carbono cumpre já os valores sugeridos pela Comissão Europeia para 2010 (i.e. 50% da base tributável, COM(2005) 261 final, 5 de Julho de 2005) e apresenta uma preponderância crescente desde 2008, sendo, no entanto, essa dimensão ambiental do imposto afirmada apenas relativamente a uma parte dos veículos em circulação. Em 2013, o IUC médio ponderado dos veículos a gasolina foi de € 85,91/veículo e a

componente CO2 representou 67,23%; enquanto o IUC médio ponderado dos veículos a gasóleo foi de € 114,26/veículo e a componente CO2 representou 50,55%.

Como acima se disse, o IUC tem como facto tributário a titularidade do veículo, sendo devido ao longo da vida útil do mesmo. Apesar da sua denominação, este imposto não onera o facto gerador de externalidades, i.e. a utilização do veículo, mas a sua propriedade, uma vez que a cobrança fiscal é independente do uso que se faça do veículo, presumindo-se inilidivelmente que este ocorre em termos pré-definidos. Assim sendo, apesar de ter a virtude de auxiliar na tarefa de atualização do cadastro automóvel, este imposto não apresenta uma ligação direta entre o facto tributário e a origem do dano ambiental, não se estabelecendo uma correlação entre a variação do montante de imposto a pagar e a variação das externalidades gerada pela utilização do veículo, sendo por isso incapaz de influenciar comportamentos e cumprir a função de prevenção do dano ambiental inerente aos impostos ambientais. Na sua qualidade de imposto relacionado com o ambiente, o IUC consegue apenas uma internalização deficiente dos custos ambientais gerados teoricamente pelo veículo, que se presume estar em uso.

Deste modo, o modo como o IUC concretizou a proposta da Comissão Europeia (COM(2005) 261 final, 5 de Julho de 2005) no sentido de que, na tributação dos veículos de passageiros, se efetuasse uma mudança da fase da aquisição para a fase da circulação pode ter servido mais interesses de receita fiscal do que ambientais, sem no entanto ser totalmente alheia a estes últimos. A cobrança periódica anual do imposto, por oposição à sua cobrança episódica no ato de aquisição do veículo, espera-se que potencie receita fiscal e reduza o entrave à renovação (com integração dos avanços tecnológicos mais eficientes e ‘verdes’) do parque automóvel introduzido por um imposto sobre a aquisição (que, no caso português, ainda cumulado com o IVA). Mas se essa cobrança for associada à propriedade e não ao uso do veículo, a mesma torna-se incapaz de influenciar este último. Se tal cobrança estiver ‘indexada’ às características poluentes do veículo, a mesma pode reforçar o sinal de preço dado pelo ISV dirigindo a procura de veículos para modelos menos poluentes se se tomar como referência um consumidor economicamente racional.

A titularidade pelo município de residência do sujeito passivo ou equiparado da receita gerada pelo IUC incidente sobre os veículos da categoria A, E, F e G, bem

como de 70% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B, salvo se essa receita for incidente sobre veículos objecto de aluguer de longa duração ou de locação operacional, caso em que deve ser afectada ao município de residência do respectivo utilizador, representa também um elemento que pode ter algum impacto sobre o ambiente. Deste modo permite-se que aqueles que tendencialmente mais sofrem com as externalidades geradas pelo uso dos veículos sejam por isso compensados. Todavia, uma vez que os municípios mantêm total liberdade quanto ao uso a fazer das receitas assim auferidas, tal disposição pode constituir um obstáculo a que estes se envolvam em políticas de desenvolvimento local que contrariem o uso particular de veículos.

6.1.5. Tributação da energia: ISP

A introdução de considerações ambientais no Imposto sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos é especialmente evidente a nível das taxas, que, nos termos da lei, devem ter em conta os impactos poluentes dos produtos energéticos favorecendo gradualmente os menos poluentes, sem que haja qualquer referência a preocupações de eficiência. Todavia, a eficácia deste imposto no direccionamento das escolhas para opções ambientalmente mais sustentáveis pode estar a ser prejudicada pela sua estrutura de taxas, que ainda não é apta a orientar os consumos para opções mais limpas, pois fornece uma opaca e, por vezes, equívoca hierarquia de produtos (veja-se o caso da menor tributação do gasóleo face à gasolina), e pelo elevado número de isenções (muitas das quais em benefício de grandes poluidores). Ambas estas características resultam da introdução, no imposto, de uma lógica económica a par de preocupações com a eficiência energética, a poupança energética e a redução das emissões de dióxido de carbono.

Registam-se atualizações anuais das taxas aplicáveis à gasolina e ao gasóleo, mas o seu montante tem sido fixado em valores reduzidos, porquanto esta tributação está limitada, por razões óbvias, pelo nível do imposto aplicado em Espanha. A componente das taxas aplicadas a estes dois produtos quando aplicado em ‘uso rodoviário’, nomeadamente a Contribuição de Serviço Rodoviário (CSR), cuja receita está consignada à EP – Estradas de Portugal, E.P.E., é presentemente mais elevada

para o gasóleo (€91/1000 L) do que para a gasolina (€67/1000 L). Ainda assim, o gasóleo rodoviário continua a ser menos tributado em ISP do que a gasolina (gasóleo: €278,41/1000 L, resultando num valor total de €369,41/1000 L após a aplicação da CRS; gasolina: €518,95/1000 L, resultando num valor total de €585,95/1000 L após a aplicação da CRS), sendo normalmente invocadas razões de competitividade nacional para o efeito. Todavia, o argumento em que se baseia este discurso, nomeadamente o uso deste combustível predominantemente no sector produtivo, pode não justificar cabalmente a manutenção desta diferença, que é comum à maior parte dos países da União, dado o uso generalizado do gasóleo também pelas famílias devido ao incentivo fiscal que tradicionalmente tem existido em Portugal.

O uso de gás natural como combustível é tributado desde 2013, sendo aplicada a mesma taxa (€ 0,30 por gigajoule) ao consumo realizado pelas famílias e pelas empresas. Para este último tipo de consumidores, tal valor está longe do mínimo previsto na Diretiva 2003/96/CE, do Conselho, de 27 de Outubro, (Anexo I), i.e. € 0,30 por gigajoule. No entanto, no que respeita às famílias, o nível de tributação nacional fixa-se no mínimo previsto pela Diretiva. Embora esta opção seja aquela que melhor promove a expansão do consumo de gás natural no território português pelos consumidores domésticos, pode haver razões ambientais que justificam a alteração desta componente do imposto. Verifica-se que o direito da União deixa espaço de manobra para se aumentar esta componente do ISP de modo a incentivar uma opção energeticamente equivalente ao gás natural mas mais eficiente neste segmento de mercado, nomeadamente o gás de garrafa.

Abstraindo-nos de uma análise do impacto ambiental dos biocombustíveis baseada no ciclo de vida do produto, consideramos para este efeito que a medida de promoção destes combustíveis serve interesses ambientais, integrando-a por isso nesta secção dedicada às boas práticas nacionais. Desde 2006 (Decreto-Lei n.º 62/2006, de 21 de Março, e Decreto-Lei 66/2006, de 22 de Março), o ISP forneceu um incentivo ao uso dos biocombustíveis, através de uma isenção parcial de ISP para diversos produtos deste tipo usados para incorporação na gasolina e no gasóleo, mas preferencialmente neste último, contribuindo para atenuar o maior impacto poluente do gasóleo (face à gasolina) usado no parque automóvel nacional. Esta medida foi concebida numa lógica de desenvolvimento da economia verde, sendo o

aproveitamento da referida isenção sujeito a condições que propiciavam a utilização de produtos endógenos e o desenvolvimento de áreas e sectores deprimidos da economia. Esta vertente económica foi sublinhada em 2010 ao restringir o benefício fiscal aos biocombustíveis produzidos por pequenos produtores dedicados. Assinale-se ainda que, nos critérios de seleção das empresas beneficiárias da isenção, foi introduzido como factor primordial a produção de biocombustíveis a partir de óleos alimentares usados de origem nacional (Portaria n.º 1391-A/2006, de 12 de Dezembro), promovendo-se assim a redução de resíduos. Todavia, esta isenção não foi sujeita à condição de ter sido cumprida a hierarquia da gestão de resíduos. Na definição do benefício fiscal aos biocombustíveis introduziu-se ainda uma preocupação não só de eficiência, que visou conter os ganhos que a medida proporcionava aos produtores, através da fixação por portaria do governo de um valor para a isenção dentro de um intervalo pré-fixado e tendo em conta os preços de mercado dos biocombustíveis (ou das suas matérias-primas) bem como dos combustíveis fósseis que assumissem a qualidade de produtos substitutos dos primeiros, mas também uma preocupação de limitação de custos, ao fixar anualmente uma quantidade total máxima para os biocombustíveis a isentar de imposto.

Também a nível da aplicação da receita, regista-se que este imposto tem em conta princípios de política ambiental, nomeadamente o princípio do poluidor pagador na sua vertente compensatória, na medida em que parte da sua receita está consignada ao Fundo Florestal Permanente (Decreto-Lei n.º 64/2004, de 22 de Março), cuja finalidade é a promoção da floresta, que funciona como um sumidouro das emissões de dióxido de carbono geradas pelo consumo de combustíveis e carburantes.

A lógica ambiental é contrariada no ISP pela isenção aplicada à turfa e aos combustíveis utilizados nos transportes públicos e nos veículos de tração ferroviária sem discriminação do seu impacto poluente, bem como pela isenção aplicada aos combustíveis utilizados na navegação aérea e marítima. A subsidiação do gasóleo, gasóleo de aquecimento e petróleo marcados, bem como as inúmeras isenções em função do tipo de uso, constituem subsídios ambientalmente perversos que podem também prejudicar a adopção de estratégias de eficiência de consumo. O facto de a incidência subjetiva da tributação energética se concentrar nas famílias, devido à base de incidência do imposto ser composta essencialmente por carburantes e combustíveis,

quando as maiores oportunidades de ganhos de eficiência tendem a concentrar-se na indústria, também prejudica a prestação ambiental do ISP. A definição demasiado lata de empresas energeticamente-intensivas (i.e. aquelas sujeitas a um acordo de racionalização dos consumos de energia – Decreto-Lei n.º 71/2008, 15 de Abril de 2008), que dá acesso a isenção de imposto, poderá ser igualmente prejudicial a uma estratégia de eficiência energética. Desde 2007, verifica-se ainda uma erosão dos montantes reais de imposto por efeito da inflação, porquanto a prática de indexação anual das taxas ao valor da inflação cessou em 2007, quando as taxas do ISP passaram a estar previstas no CIEC sem que tenha ficado prevista qualquer disposição legal nesse sentido. Outro aspecto a referir é o facto de, desde 2012, este imposto ser também cobrado sobre o consumo de eletricidade, sendo a mesma taxa *ad valorem* aplicada a toda a eletricidade fornecida, sem discriminar quanto às fontes utilizadas na sua produção.

6.1.6. Tributação dos resíduos: TGR

Na configuração deste imposto sobre resíduos estão expressas preocupações com o incentivo à redução, revalorização e tratamento de resíduos, tentando-se moldar nesse sentido as opções dos agentes económicos.

Como se disse atrás, a Taxa de Gestão de Resíduos (TGR) incide sobre o volume de resíduos geridos pela entidade gestora dos resíduos (que corresponde a um determinado conjunto de operadores económicos), devendo depois esta repercuti-la sobre os agentes económicos produtores de resíduos através de tarifas e outras prestações financeiras. Apesar de o elemento de conexão com o dano ambiental não ser o mais direto (para este efeito, seria mais relevante o peso dos resíduos, por exemplo), este instrumento visa, através da internalização das externalidades, influenciar a gestão de resíduos no sentido da sua maior eficiência, desincentivando a deposição em aterro e incentivando a revalorização e reutilização, de acordo com a hierarquia da gestão de resíduos, contribuindo desse modo para o cumprimento dos objectivos nacionais em sede de gestão de resíduos. Além desta função de incentivo, este tributo visa a cobertura dos custos administrativos suportados pelas entidades

públicas competentes em matéria de resíduos, substituindo uma série de outros instrumentos tributários anteriormente associados a atos de licenciamento.

Note-se que os resíduos inertes e os resíduos de construção e demolição são tributados à mesma taxa que os resíduos urbanos e equiparados. Noutros países, como por exemplo a Dinamarca, optou-se por se penalizar o primeiro tipo de resíduos, de modo a estimular a criação de um mercado próprio de reutilização e reciclagem. Apesar de em Portugal, três anos após a introdução da TGR, já se ter verificado um desvio de aterro deste tipo de resíduos, tal pode ser devido a legislação específica. Outro aspecto que deve ser analisado é a possibilidade de a cobrança de um valor mínimo por entidade devedora poder estar a desincentivar a gestão ambientalmente desejável de resíduos abaixo de determinado volume. Coloca-se ainda a hipótese de o reduzido montante do tributo e a forma deficiente como o mesmo é transferido para os produtores de resíduos estarem a afectar negativamente a sua eficácia ao nível da capacidade de influenciar as opções dos agentes económicos.

Os objectivos prosseguidos pela TGR podiam ser reforçados através da imposição de uma obrigação de explicitar ao consumidor o eco-valor associado ao bem adquirido⁷¹ e da eventual tributação, em sede de imposto especial sobre o consumo, de produtos geradores de impactos ambientais relevantes mas aos quais não é viável aplicar o regime da responsabilidade do produtor do bem pela gestão dos resíduos em que o mesmo se transforma no final da sua vida útil.

Eventuais alterações à TGR deverão privilegiar a atuação a montante na cadeia de gestão de resíduos, bem como a potencialização das infraestruturas existentes, promovendo sinergias e maximizando a sua eficácia e a dos sistemas. Simultaneamente, a revisão da TGR deverá articular-se com o período de vigência do Plano Estratégico para os Resíduos Urbanos (PERSU 2020), entre 2014 e 2020.

⁷¹ Tornar o custo visível pode também servir para estimular a eficiência do sector, uma vez que, em alguns segmentos, há mais do que uma entidade gestora de sistemas integrados de gestão de resíduos a operar, sendo os eco-valores praticados também diferentes.

6.1.7. Tributação da água: TRH

Como atrás se disse, a Taxa de Recursos Hídricos (TRH) tem primordialmente uma finalidade de compensação de custos e benefícios, visando compensar (i) os custos administrativos inerentes ao planeamento, gestão, fiscalização e garantia da quantidade e qualidade das águas, (2) o custo ambiental inerente às atividades susceptíveis de causar um impacto significativo nos recursos hídricos, e (3) o benefício resultante da utilização privativa do domínio público hídrico. Todavia, ao ser calculada em função dos custos/benefícios associados a cada uso específico, este tributo pode induzir a utilização dos recursos em moldes mais eficientes em termos económicos. O facto de não se prever uma atualização periódica dos valores base pode provocar a erosão da capacidade reguladora do instrumento.

Assinale-se, ainda, positivamente, o facto de a matéria tributável da TRH ser determinada sempre que possível com base no valor de utilização real do recurso. O que permite aprimorar a ligação direta entre o dano ambiental ou o benefício privado e o montante a pagar, reforçando-se assim consequentemente a capacidade da TRH em termos de regulação de comportamentos. Nota-se, contudo, que o controlo é deixado a cargo dos sujeitos passivos, permitindo que a medição da matéria tributável se faça mediante o autocontrolo e a medição regular dos valores pelos utilizadores, ou, na sua ausência, pelos valores máximos constantes dos títulos de utilização emitidos.

6.1.8. Transferências fiscais ecológicas

Os instrumentos económicos podem ser adoptados nas políticas de conservação da biodiversidade para conciliar os custos de conservação da natureza, tipicamente suportados a nível local, com os benefícios da conservação, geralmente observados a níveis mais elevados de governo, desde o nível regional e nacional até ao nível global (Perrings e Gadgil, 2003; TEEB, 2011; Ring et al., 2010). Estes instrumentos têm sido, sobretudo, dirigidos para os agentes privados, nomeadamente para os proprietários da terra que suportam custos de oportunidade e custos de gestão como consequência das políticas de conservação, ou que geram benefícios para a

sociedade como consequência das suas práticas produtivas (*spillover benefits* - externalidades espaciais positivas).

No entanto, os governos municipais e/ou regionais - atores públicos - também suportam em diversas situações custos de gestão e custos de oportunidade associados às políticas de conservação. Estes custos são, nomeadamente, causados pela aplicação de instrumentos regulatórios essenciais para a conservação da biodiversidade, como, por exemplo, a classificação de partes do seu território como áreas protegidas (MA, 2005b; TEEB, 2011). Estas áreas, tais como em Portugal a Rede Nacional de Áreas Protegidas ou sítios da Rede Natura 2000, podem introduzir significativas limitações do uso do solo, implicando a perda de oportunidades de desenvolvimento, e por consequência, a redução dos orçamentos municipais devido à perda de receitas locais. Assim, deve considerar-se que as comunidades locais, que englobam atores privados e públicos, podem suportar custos de conservação específicos gerando benefícios para a sociedade a escalas mais alargadas, o que requer a concepção e aplicação de instrumentos adequados para alinhar os interesses da sociedade e desses atores. No caso dos municípios, as transferências fiscais intergovernamentais têm sido identificadas como um instrumento adequado para a internalização dos *spillover benefits* associados à conservação da biodiversidade (SRU, 1996; Ring, 2002; Köllner et al., 2002; Ring, 2008a).

As transferências fiscais intergovernamentais afectam rendimentos públicos dos governos nacionais e regionais para os governos locais, com objectivos de financiamento, para o cumprimento das suas funções públicas locais, e de redistribuição, de forma a contribuir para reduzir os desequilíbrios fiscais existentes (Boadway e Shah, 2007). Este instrumento pode também servir para compensar os governos locais pelas despesas decorrentes da provisão de serviços e benefícios que se refletem em territórios para além dos seus limites.

A afectação das transferências fiscais é habitualmente realizada com base em indicadores sociais e económicos, refletindo a reconhecida relevância das funções públicas a eles associadas. As funções ecológicas são ainda pouco reconhecidas como um aspecto relevante na provisão dos bens e serviços públicos, o que se reflete na reduzida inclusão de indicadores ecológicos nos sistemas de transferência fiscais.

As transferências fiscais intergovernamentais podem compensar a despesa local em atividades de conservação, os custos de oportunidade resultantes das limitações no uso do solo ou os *spillover benefits* gerados. O objetivo associado à sua concepção e implementação em cada caso depende dos objetivos concretos das políticas públicas e do enquadramento fiscal vigente em cada país.

As transferências fiscais ecológicas, introduzidas no Brasil através do ICMS-ecológico há quase duas décadas, tornaram-se num incentivo para que os municípios se envolvam na gestão das áreas protegidas existentes, mas também para que criem ou apoiem a criação de novas áreas (May et al., 2002; Loureiro, 2008; Ring, 2008a). Diversos países Europeus estão a estudar a sua implementação (e.g. Alemanha, França).

Com a aprovação da Lei das Finanças Locais em 2007, (LFL - Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro; recentemente alterada pela Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro) Portugal tornou-se o primeiro Estado Membro da União Europeia a incluir as áreas protegidas como um indicador na redistribuição de rendimentos públicos através das transferências fiscais governamentais do nível nacional para o nível local.

A LFL estabelece os princípios gerais e as regras para a transferência dos fundos do nível nacional (governo nacional) para o nível local (municípios), tendo a Lei n.º 2/2007 incluído um artigo dedicado à promoção da sustentabilidade local (artigo 6.º). Este artigo estabelece que “o regime financeiro dos municípios e das freguesias deve contribuir para a promoção do desenvolvimento económico, para a preservação do ambiente, para o ordenamento do território e para o bem-estar social”. Este objectivo geral é promovido através de diversos mecanismos, incluindo uma discriminação positiva dos municípios com área classificada, incluindo a Rede Natura 2000 ou outras áreas protegidas nacionais. Embora este artigo tenha sido eliminado na Lei n.º 73/2013, mantém-se o que se refere de seguida.

A discriminação positiva dos municípios com área classificada corresponde a uma forma de transferência fiscal ecológica, que é realizada através de uma das componentes do Fundo de Equilíbrio Financeiro (subvenção geral): o Fundo Geral Municipal.

De acordo com o artigo 27.º da Lei n.º 73/2013 bem como o artigo 21.º da Lei n.º 2/2007, o Fundo Geral Municipal corresponde a 50% do Fundo de Equilíbrio

Financeiro; os restantes 50% são alocados ao Fundo de Coesão Municipal, que visa equilibrar os níveis de desenvolvimento e de oportunidades entre municípios. Por sua vez, o Fundo Geral Municipal, de acordo com o artigo 26.º da Lei n.º 2/2007 e artigo 32.º da Lei n.º 73/2013, é alocado de acordo com os seguintes critérios:

- 5% igualmente distribuído por todos os municípios;
- 65% na razão direta da população (ponderada nos termos definidos no diploma), e da média diária de dormidas em estabelecimentos hoteleiros e parques de campismo, sendo a população residente das Regiões Autónomas ponderada pelo factor 1,3;
- 25% na razão direta da área ponderada por um factor de amplitude altimétrica do município e 5% na razão direta da área afectada à Rede Natura 2000 e da área protegida; ou
- 20% na razão direta da área ponderada por um factor de amplitude altimétrica do município e 10% na razão direta da área afectada à Rede Natura 2000 e da área protegida, nos municípios com mais de 70% do seu território afecto à Rede Natura 2000 e a áreas protegidas.

Assim, os critérios utilizados na componente ecológica desta Lei são a área total classificada e a percentagem de área municipal ocupada por áreas protegidas.

Tabela 24 – Fundo de Equilíbrio Financeiro (total Portugal)

2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
€1.991.610.350	€2.243.110.934	€2.062.817.522	€1.868.223.990	€1.752.023.817	€1.752.023.817	€1.701.091.216

Fonte: OE 2008-2014

Tabela 25 – Fundo Geral Municipal (total Portugal)

2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
€995.805.175	€1.121.555.467	€1.031.408.761	€934.111.995	€876.011.908,5	€876.011.908,5	€850.545.608

Fonte: OE 2008-2014 // Nota: Representa 50% do Fundo de Equilíbrio Financeiro

6.2. Outros países

Numa análise de boas práticas além-fronteiras com a finalidade de informar a elaboração de uma reforma fiscal ambiental para Portugal, há duas realidades que não podem ser ignoradas: a experiência de Espanha, pela semelhança de realidades subjacentes, e a dos países nórdicos.

Por um lado, como pioneiros no uso de instrumentos fiscais para prosseguir finalidades ambientais, estes últimos países oferecem lições que resultam de um já longo processo de aprendizagem e relativamente ao qual já estão disponíveis estudos de impacto realizados *ex post*. Por outro lado, a experiência nórdica mostra-nos como a proteção do ambiente pode servir finalidades económicas através do crescimento económico verde. Os países nórdicos distinguem-se a nível mundial por terem conseguido criar crescimento sem aumentar as emissões de gases climáticos e outros poluentes. Além de quebrarem a ligação entre o crescimento económico e o consumo de energia, os estados de bem-estar nórdicos também conseguiram resistir melhor do que a maioria dos Estados-membros da União Europeia à atual crise económica. O crescimento verde tornou-se um objectivo fundamental para muitos países e regiões e a estratégia de desenvolvimento definida pelos Estados nórdicos toma como um dos seus objectivos fundamentais o desempenho de um papel fundamental no mercado global de soluções verdes que está em rápida expansão.

Sem se ignorarem boas práticas nos sectores relevantes ocorridas noutros países, será dada especial relevância àquelas que resultem da experiência levada a cabo na energia, transportes e gestão de resíduos em Espanha e nos países nórdicos. Far-se-á também uma breve referência à área da biodiversidade.

A utilização de impostos relacionados com o ambiente em Espanha tem ocorrido mais a nível regional do que a nível central ou local. Os instrumentos fiscais com relevância ambiental introduzidos a nível central em Espanha incidem maioritariamente sobre o sector da energia. Merecem referência a este propósito o imposto sobre hidrocarbonetos, que é cobrado especificamente sobre produtos para uso como combustível ou aditivo de combustível para aumentar o volume de

combustíveis (este imposto não é aplicado nas Ilhas Canárias, Ceuta e Melilla), o imposto sobre a eletricidade, que é um imposto sobre o consumo mas incide na fase da produção de energia eléctrica, e o imposto especial sobre o carvão. Além destes impostos, é ainda aplicado pelo governo nacional um imposto que incide sobre o primeiro registo em Espanha de determinados meios de transporte. Várias outras disposições com menor relevância ambiental integram o regime jurídico dos principais impostos sobre o consumo, nomeadamente o IVA, e sobre o rendimento. A par destes instrumentos, estão em vigor uma multiplicidade de tributos locais com uma ligação mais ou menos direta com a produção de externalidades causadoras de dano ambiental.

6.2.1. Energia

A tributação energética pode prosseguir finalidades ambientais através da orientação dos consumos para formas menos poluentes e/ou mais eficientes de satisfação das necessidades, diferenciando os montantes de imposto por tipos de produto e/ou tipos de utilização. Observa-se uma crescente utilização dos impostos sobre a energia para reduzir determinado tipo de emissões poluentes, quer diferenciando a taxa dentro de um mesmo imposto quer conjugando a aplicação simultânea de vários impostos. Devido à importância de que se reveste o objectivo de redução das emissões de dióxido de carbono e à ainda falta de viabilidade tecnológica das soluções de captura deste tipo de emissões, é hoje uma prática largamente disseminada a tributação dos produtos energéticos com base na sua componente de carbono.

Ao contrário do que se observa no caso da tributação de outro tipo de emissões, onde existem alternativas viáveis à poluição, como acontece no que respeita às emissões de NOx e enxofre, os impostos sobre o carbono parecem ter um efeito lento e ténue no direccionamento de comportamentos, atuando essencialmente como sinalizadores para o desenvolvimento tecnológico e o investimento. Ainda assim, poderá ser aconselhável a sua utilização na medida em estes impostos consubstanciam instrumentos fiscais com uma boa capacidade recaudatória que atuam com base no princípio do poluidor pagador, internalizando as externalidades resultantes do

consumo de combustíveis fósseis. Na sua qualidade de impostos relacionados com o ambiente, estes tributos são aptos a obter receitas públicas de forma mais justa e eficiente do que os impostos sobre o trabalho.

A) Tributação do carbono

Impostos sobre o carbono e energia são já aplicados em vários países, como Alemanha, Austrália, Canadá, Dinamarca, Finlândia, França, Holanda, Irlanda, Noruega, Reino Unido e Suécia. A possibilidade de introduzir este tipo de impostos já foi discutida em vários outros países, refira-se a título de exemplo os Estados Unidos, Itália, Japão e República Checa. Tal como no caso da tributação da energia, as razões subjacentes à introdução de impostos sobre o carbono incluem uma combinação de interesses, entre os quais os mais relevantes são os ambientais, os económicos e os sociais, promovendo-se por este meio a redução dos custos com a energia e dos gases com efeito de estufa, bem como o aumento da eficiência energética, da receita fiscal e do emprego. Enquanto na Austrália e no Canadá (Colúmbia Britânica) as preocupações ambientais predominaram, na Irlanda foram essencialmente razões de natureza fiscal que justificaram a proposta. Já no que respeita aos países nórdicos, a tributação do carbono foi um elemento de reformas fiscais de carácter mais amplo destinadas a promover o emprego mediante a redução da tributação do trabalho (*tax shift*).

Nos países nórdicos encontramos a primeira geração de impostos sobre o dióxido de carbono. O imposto introduzido em 1992 na Dinamarca incide a uma taxa de EUR 21.3/t CO₂ (2012) sobre os produtos energéticos consumidos pelas famílias e, desde 1993, também pelas empresas, abrangendo 59.1% das emissões nacionais de dióxido de carbono. Adicionalmente, é aplicado um imposto sobre a energia ao gás de botija, gasóleo, fuelóleo, carvão, eletricidade e gás natural e um imposto sobre o SO₂ a todos os combustíveis que contêm enxofre utilizados por famílias e pela indústria. Na Finlândia, o imposto sobre o dióxido de carbono, que cobre atualmente 32.6% das emissões nacionais deste gás, foi adoptado em 1990, tendo o sistema sofrido diversas alterações por influência de outros elementos, como sejam a política da UE, as preocupações em relação à violação das normas reguladoras do comércio e os

objectivos políticos dos partidos. Em 2012, as taxas aplicadas eram de EUR 60/t CO₂ (combustíveis) e EUR 30/t CO₂ (combustíveis para aquecimento). Na Noruega, o imposto sobre o dióxido de carbono, que abrange 75.2% das emissões nacionais, foi introduzido em 1991 com incidência sobre o consumo de gasolina, gasóleo rodoviário e óleos minerais e o petróleo da zona offshore. Este imposto é parte integrante do sistema norueguês de impostos especiais sobre o consumo norueguês que tributa os combustíveis fósseis, o qual também inclui um imposto sobre a energia e um imposto sobre o SO₂. As taxas aplicadas em 2012 eram as seguintes: NOK 101 (EUR13.7)/t CO₂ (fuelóleo pesado), NOK 225 (EUR30.5)/t CO₂ (gás natural, fuelóleo de aquecimento com baixo teor de enxofre), NOK 384 (EUR52.1)/t CO₂ (gasolina). Na Suécia, a tributação do dióxido de carbono, que abrange 41.2% das emissões nacionais, iniciou-se em 1991, seguindo-se um processo gradual de mudança da tributação do trabalho para a tributação dos recursos e da poluição ao longo do período 2001-2010. A reforma dos impostos sobre a energia e o dióxido de carbono realizada em 2009 removeu diversas isenções destinadas a proteger a competitividade da indústria energeticamente intensiva. Em 2012, a taxa aplicada era SEK 1080 (EUR 118)/t CO₂.

Na Austrália, é aplicado desde Julho de 2012 um 'Mecanismo de preços de carbono' que abrange 60% dos gases de efeito de estufa. Durante os três primeiros anos, o preço do carbono será corrigido, funcionando como um imposto sobre o carbono (AUD 23 (EUR 18.6)/t CO₂ à data da introdução), mudando em 2015 para um regime de comércio de emissões. No Canadá (Colúmbia Britânica), o imposto sobre o dióxido de carbono introduzido em Julho de 2008, que aplica a todos os sectores económicos a mesma taxa (CAD 30 (EUR 23.3)/t CO₂ em 2012) por cada unidade de emissões de gases de efeito de estufa provenientes da queima de combustíveis fósseis, cobre 70% das emissões nacionais de dióxido de carbono.

Na Alemanha, a tributação do dióxido de carbono não está autonomizada, aplicando-se apenas imposto sobre a energia. A reforma fiscal ambiental introduzida em 1999 procedeu ao aumento gradual dos impostos existentes sobre combustíveis para transportes, gás natural, fuelóleo de aquecimento e à introdução de um imposto sobre a eletricidade. A reforma teve subjacente objectivos tanto ambientais como

económicos e previu regimes mais favoráveis para a indústria, beneficiando as indústrias energeticamente intensivas de tratamento especial.

O imposto sobre o CO₂ introduzido na Irlanda em Dezembro de 2009 foi sujeito a uma aplicação faseada ao longo do período 2009-2013. Este imposto aplica-se apenas às emissões de dióxido de carbono dos sectores não abrangidos pelo CELE (cobrindo cerca de 60.4% das emissões nacionais de dióxido de carbono) e é baseado no teor de carbono dos combustíveis. As taxas em vigor em 2012 eram EUR 20/t CO₂ para a gasolina, gasóleo, querosene, gasóleo marcado, GPL, fuelóleo e gás natural, valor que, relativamente aos combustíveis sólidos, passou a ser de EUR10/t CO₂ a partir de Maio de 2013.

Na Holanda, aplica-se, desde 1996, um imposto sobre a energia com uma componente de carbono com objectivos de regulação aos produtos energéticos utilizados para aquecimento e produção de energia eléctrica, tendo por sujeitos passivos as famílias e as pequenas e médias empresas. 58.5% das emissões nacionais de dióxido de carbono são abrangidas por este imposto.

No Reino Unido, o imposto sobre as alterações climáticas (*Climate Change Levy*), introduzido em 2001, aplica-se à eletricidade, gás natural, GPL, outros hidrocarbonetos gasosos, carvão, lenhite, coque, semi-coque de carvão ou lenhite e coque de petróleo utilizados pela indústria e o sector público. Este imposto abrange 35.4% das emissões nacionais de dióxido de carbono e, em 2012, era aplicado a uma taxa de EUR 12.0/t CO₂ ao gás natural, EUR 8.8/t CO₂ ao petróleo e EUR 6.4/t CO₂ ao carvão.

Os impactos da tributação do dióxido de carbono, tanto a nível económico e social, como ambiental, dependem da exata configuração do imposto (tendo aqui especial relevância o montante em que é fixado e a eventual utilização de regimes mais favoráveis) e do modo como as suas receitas são aplicadas. Especificamente no que diz respeito ao impacto ambiental, a experiência de outros países indica que, apesar de não gerar um impacto substancial sobre o nível de emissões, os impostos sobre o carbono e a energia levaram a uma redução/poupança anual de cerca de 1% nas emissões de dióxido de carbono e uma ligeira melhoria na eficiência energética em alguns países. Na Dinamarca, por exemplo, as emissões totais de dióxido de carbono diminuíram 24% entre 1990 e 2001, tendo a indústria dinamarquesa reduzido

as suas emissões de dióxido de carbono em 25% por unidade produzida no período 1993-2000. Na Suécia, a média das emissões no período 2008-2011 foram de 12,6% inferiores ao nível registado antes da introdução do imposto (1990). Na Finlândia registou-se uma redução das emissões de carbono em mais de 7% no período 1990-1998. Os impostos sobre o carbono e a energia também parecem ter contribuído para a redução no uso de combustíveis fósseis em regiões onde foram aplicados quando se comparam os dados dessas regiões com os valores nacionais. Por exemplo, na Colúmbia Britânica o consumo de combustíveis derivados do petróleo, tal como as emissões de gases de efeito de estufa, caíram em relação aos níveis observados no resto do Canadá.

B) Imposto sueco sobre o óxido de nitrogénio

Análises *ex post* identificam o imposto sueco sobre o óxido de nitrogénio (NOx), adoptado em 1992, como responsável por cerca de dois terços do total da redução das emissões de NOx. O que torna este imposto um instrumento de muito sucesso na política ambiental (AEA, 1996: 10; OCDE, 1997a: 45-46; Barde, 1997: 243). Na ausência do imposto, o nível de emissões teria sido previsivelmente mais elevado. Nas empresas sujeitas a tributação, as emissões em causa foram dissociados do aumento na produção de energia. As emissões mantiveram-se praticamente constantes nas empresas reguladas, enquanto entre 1992 e 2007, a produção de energia nessas empresas aumentou em 77% (OCDE, 2010: 6). Entre 1992-1999 houve, assim, uma redução de 20% nas emissões geradas por unidade de energia útil produzida (SEPA, 2000: 11).

Este resultado foi obtido sem que tivesse ocorrido um prejuízo para a indústria, devido à opção pela reciclagem de quase toda a receita dentro do próprio sector. Com esta medida, o Estado abdicou de ficar com a receita fiscal, não estando sujeito à crítica de que aquele era um imposto que visava prioritariamente obter receita. A reciclagem da receita foi também feita com base num critério ambiental. Quanto maior a eficiência energética da empresa, maior era a parte da receita fiscal atribuída à mesma. Houve ganhadores e perdedores dentro da própria indústria. O grau de sucesso nos esforços feitos no sentido da redução das emissões, bem como o impacto

financeiro da tributação variaram assim também entre as indústrias. Os sectores sujeitos a uma forte pressão financeira na sequência da aplicação do imposto foram os mais sensíveis ao seu sinal de preço. Empresas com um perfil de cumprimento ambiental acima da média, e que por isso receberam uma transferência líquida de rendimentos por efeito da aplicação do imposto.

C) Imposto sueco sobre o enxofre

Outro instrumento que teve por objecto o consumo energético com resultados positivos para o ambiente foi o imposto sobre o enxofre em vigor na Suécia. O efeito pretendido com este imposto foi atingido (OCDE, 1997a: 48-49) e a análise *ex post* identifica o imposto em causa como responsável por uma redução de 80% das emissões de enxofre até o final da década de 1990 em comparação com os níveis de 1980 e por 30% da redução total destas emissões no período 1989-1995 (OCDE, 2001: 106). O principal efeito deste imposto foi na redução das concentrações de enxofre no combustível, mas este instrumento também afectou a remoção mais eficiente de enxofre durante a combustão. Este imposto atuou a três níveis, nomeadamente na indução de progresso tecnológico do lado da procura, bem como do lado da oferta, ou seja, na redução do teor de enxofre no combustível através de investimento realizado pela indústria de refinação (Hammar e Löfgren, 2001: 119), e, no estímulo à substituição de combustível poluente por combustível mais limpo (Hammar e Löfgren, 2001: 107).

6.2.2. Transportes e Mobilidade

A) Mobilidade eléctrica

Tendo em conta que a energia e os transportes integram os sectores onde mais desafios se colocam ao país no domínio ambiental, será interessante olhar para a experiência recente dos países nórdicos, onde se tenta desenvolver uma economia verde em grande parte assente sobre a melhoria ambiental do sector dos transportes,

sendo o desenvolvimento de cooperação nesta área uma prioridade do Conselho Nórdico desde 2010.

A região nórdica (Dinamarca, Finlândia, Islândia, Noruega e Suécia) tem vindo a testar soluções na área do transporte sustentável que têm em conta a necessidade de usar as energias endógenas, descarbonizar os sistemas energéticos e atender às exigentes condições geográficas e climatéricas dos países em causa. Estes objectivos caracterizam também as preocupações nacionais nesta matéria. Portugal tem, no entanto, a vantagem de ser dotado de condições naturais bem mais favoráveis ao uso de veículos eléctricos que os países nórdicos, onde as baixas temperaturas obrigam a maiores consumos de energia e conseqüentemente a recarregamentos mais frequentes dos veículos.

A necessidade de criar plataformas que tornassem os veículos menos poluentes, mediante a redução das suas emissões de dióxido de carbono e de partículas no sector dos transportes, obrigou os referidos países a repensar as suas infraestruturas de transporte, que constituem um elemento importante do sistema nórdico de bem-estar e urbanização. Entre os aspectos sobre os quais foi necessário refletir, e que constituem parte integrante do novo grande desafio na área da energia, encontram-se a expansão do uso de veículos eléctricos, a redução dos problemas de congestionamento de tráfego e a melhoria do comportamento ambiental dos transportes públicos.

A criação de uma política de incentivos que operasse uma transferência da procura de veículos tradicionais para veículos eléctricos foi considerada fundamental na resposta a dar aos referidos problemas, porquanto o custo total dos veículos é considerado o factor decisivo no processo de tomada de decisão dos consumidores que pretendem adquirir veículos eléctricos. Na Noruega, que é atualmente o líder mundial na venda de carros eléctricos, a venda destes veículos apenas passou a atingir valores significativos, operando-se uma relevante disseminação da tecnologia, a partir do momento em que foram introduzidos incentivos que tornaram os veículos eléctricos mais baratos do que os veículos tradicionais equivalentes.

Em 2012, venderam-se na Noruega cerca de 10.000 veículos eléctricos (no mesmo ano, havia 1,862 veículos eléctricos em circulação em Portugal) (AIE et al., 2013). Tendo em conta a dimensão populacional do país nórdico, este valor

representava uma taxa de penetração de cerca de 5.2% na venda de veículos novos, enquanto nos EUA esse valor não passava dos 0.6%.

Além de regras mais flexíveis quanto à circulação nos espaços reservados aos transportes públicos e à ampla infraestrutura de carregamento (3500 postos de carregamento normais e 100 postos de carregamento rápido para uma população de 4,952,000 habitantes – Portugal tinha na mesma data 1350 postos de carregamento), a política de promoção do veículo eléctrico neste país nórdico inclui instrumentos tributários. O preço dos veículos eléctricos passou a ser competitivo, tanto na fase aquisição, por os mesmos estarem isentos do elevado imposto sobre importações e de IVA, como na fase da utilização, estando estes veículos isentos de impostos de congestionamento e das tarifas de estacionamento, além de beneficiarem de um tratamento fiscal mais favorável no imposto sobre a tributação do rendimento das empresas.

A política de subsidiação, que por vezes combina e acumula subsídios de natureza fiscal com subsídios diretos, é praticada em diversos outros países. Entre as modalidades utilizadas para o efeito estão as reduções do imposto ou a atribuição de créditos de imposto no momento da compra, as isenções de imposto no momento da atribuição da matrícula, descontos nas portagens e nas taxas de estacionamento, bem como subsídios à aquisição de equipamento e construção de espaços de carregamento. Atualmente os países líderes na venda de carros eléctricos são além da Noruega, o Japão, a Irlanda, a Holanda e os EUA.

No Japão, a província de Kanagawa atribui subsídios diretos e fiscais dirigidos à redução do custo inicial de uso e à facilitação desse uso. O governo central atribui um subsídio no valor de 50% da diferença de custo entre um veículo eléctrico e um veículo a gasolina, ao qual acresce um subsídio equivalente atribuído pela província de Kanagawa. A província atribui também uma isenção no imposto sobre a aquisição de veículos e no imposto sobre a propriedade de veículos durante 5 anos. Adicionalmente, as portagens e taxas de estacionamento para veículos eléctricos são financiadas a 50%.

Na Holanda, por exemplo, a cidade de Amesterdão alocou €8.6 milhões ao financiamento de empresas que tencionem usar veículos eléctricos, bem como táxis e camiões movidos a eletricidade, sendo os valores dedicados a esse financiamento de

€5,000, €10,000 e €40,000, respectivamente. Esta abordagem foi considerada eficaz tendo em conta o resultado do esquema de subsídição adoptado em 2009, o qual se traduziu na venda de 200 veículos eléctricos.

Nos EUA, diversos Estados, como a Califórnia, a Carolina do Norte, Nova Iorque e Oregon, atribuem um crédito fiscal, que pode ir até \$7.500 (em 2012), na compra de veículos eléctricos. No Oregon, prevê-se ainda um crédito fiscal para as instalações de carregamento doméstico (até \$750 em 2012) e para as empresas que instalem estações de carregamento (até 35% do seu custo). Além disso, as empresas são elegíveis para um subsídio no valor máximo de 35% do diferencial entre o preço de venda de um veículo com motor de combustão e um veículo eléctrico.

Em 2012, havia 787 veículos eléctricos em circulação e 705 postos de carregamento em Espanha. Neste país, especificamente na cidade de Barcelona, além do subsídio direto à compra, está prevista a redução do imposto sobre a aquisição de veículos eléctricos (até 25% do preço de venda do veículo antes de imposto, até um máximo de €6000), o estacionamento gratuito em espaços pré-definidos e a tributação reduzida da eletricidade utilizada no carregamento. Os subsídios adicionais podem atingir um valor máximo de €2000 por veículo. A cidade está a prosseguir soluções de mobilidade eléctrica como forma de reduzir as emissões de dióxido de carbono e o ruído, bem como a dependência do petróleo e melhorar a eficiência e proporcionar oportunidades para o desenvolvimento empresarial, tecnológico e económico. O objectivo é passar dos atuais 280 veículos eléctricos em frotas públicas e 200 veículos eléctricos de uso particular para 500 e 2500 veículos, respectivamente.

Na Alemanha (Berlim) vigora uma isenção de tributação automóvel durante 10 anos para os veículos eléctricos, estando ainda prevista a atribuição de subsídios em sede de tributação das empresas. Na Suécia, está prevista uma isenção de tributação da propriedade automóvel durante 5 anos, uma redução na tributação dos veículos de empresa quando sejam eléctricos e, desde Janeiro de 2012, um subsídio direto à aquisição de veículos eléctricos num valor equivalente a €4,000.

Na Irlanda foram introduzidos diversos sistemas de apoio, cujo anúncio público formal foi iniciado em Abril de 2009. O objectivo nacional é alcançar 10% de uso de veículos eléctricos em 2020 (o equivalente a 230 mil veículos eléctricos em circulação), de modo a potenciar a exploração dos recursos energéticos endógenos e

renováveis do país (essencialmente energia eólica e oceânica). O *Electric Vehicle Grant Scheme* previa subsídios até € 5.000 para a compra por um particular⁷² e € 3.800 para a compra por uma empresa ou uma entidade pública de veículos eléctricos a bateria (BEVs) ou híbrido com ligação à corrente (PHEVs), desde que a compra e registo ocorressem até ao final de Dezembro de 2012 (o prazo limite já foi diversas vezes renovado, sendo atualmente 31 de Dezembro de 2014) até um máximo de 6000 veículos eléctricos. O subsídio era obtido através de um desconto na compra de um veículo elegível num revendedor autorizado. Este método é utilizado para combater o endividamento dos consumidores na aquisição do veículo.

Foi definido um sistema por escalões. Por exemplo, um veículo com preço de venda ao público entre € 14.000 e € 15.000 seria financiado no valor de € 2.000, enquanto um que custasse entre € 19.000 e € 20.000 beneficiava de um subsídio de € 4.500, apenas veículos com preço superior a € 20.000 podiam receber o montante máximo de subsídio, i.e. € 5.000. No caso de compras por empresas ou entidades públicas, o subsídio máximo era atribuído na compra de veículos com preço superior a € 18.000. O nível efetivo de subsidiação dependia do preço total de venda do veículo sem desconto, não atendendo ao benefício fiscal em sede de imposto sobre registo automóvel nem ao subsídio concedido através do *Electric Vehicle Grant Scheme*. Não eram subsidiadas compras privadas de veículos cujo preço de venda ao público fosse inferior a €14.000. Uma vez que os subsídios atribuídos mediante este esquema eram classificados como auxílios de minimis, era necessário que o adquirente do veículo (empresa, grupos de empresas ou entidades públicas) não tivesse ultrapassado o limite máximo de € 200.000 no que respeita à soma de todos os auxílios públicos por si recebidos, independentemente da fonte, durante os últimos 3 anos.

Adicionalmente, os veículos BEVs foram isentos de tributação em sede de imposto sobre o registo automóvel, enquanto os veículos (PHEVs) beneficiaram de uma redução de imposto até € 2.500. O que representou um subsídio máximo combinado (subsídio direto mais benefício fiscal em sede de imposto sobre registo automóvel) de € 10.000 no caso de um BEV e € 7.500 para um PHEV. Foi ainda

⁷² Todas as compras de um veículo NI eram considerados como compras comerciais, independentemente do tipo de cliente que as declarasses.

assumido o compromisso público de instalar pontos de conexão gratuitos na casa de cada um dos primeiros 2000 adquirentes, bem como até 1500 postos de abastecimento normais e 30 de carregamento rápido na via pública até o final de 2011.

Além de um regime de incentivos financeiros, a *Sustainable Energy Authority for Ireland* trabalha ativamente na difusão de informação, de modo a criar confiança no consumidor, prestando online informação técnica detalhada sobre a concessão de incentivos e as vantagens e características tecnológicas dos VE e pontos de carregamento.

B) A circulação nos espaços urbanos

O contínuo crescimento do transporte rodoviário, que prejudica as metas ambientais e as finanças públicas, exige que se adotem medidas mais eficientes na política de gestão dos transportes. Para lidar com os problemas gerados pelo congestionamento automóvel nos grandes centros urbanos, são necessárias mudanças ao nível da utilização privada de veículos, estimulando a sua redução, através da transferência desse uso para sistemas modais com menores impactos poluentes, e a sua descarbonização. Um outro eixo fundamental numa política de redução das emissões de gases com efeito de estufa é a descarbonização dos transportes de mercadorias, uma vez que estes são responsáveis por uma parte substancial das emissões geradas no sector dos transportes.

A descarbonização em causa terá que passar pela introdução de veículos eléctricos, pela redução do tráfego nos centros urbanos e pelo repensar dos sistemas logísticos e de distribuição. O que, por sua vez, exige que se reflita sobre a organização das cidades. Numa lógica de aposta na produção local, em cidades com uma intensidade limitada de tráfego, pequenos veículos eléctricos podem ligar a produção à distribuição, enquanto numa lógica de produção global, em cidades com grande intensidade de tráfego, serão necessários locais de armazenamento fora do espaço urbano, sendo depois o transporte dos bens realizado para dentro desse espaço com veículos eléctricos. A este propósito uma abordagem mais radical pode passar por apenas permitir a logística e os transportes públicos nos espaços urbanos.

Uma das vias que tem sido seguida, num cada vez maior número de cidades, para limitar o tráfego automóvel nas áreas urbanas é a cobrança de um preço pelo congestionamento. A criação de ‘zonas de baixas emissões’ está em estudo ou em implementação em várias partes do mundo. Além dos casos referidos de seguida, a experiência está a ser feita em várias cidades da Alemanha, dos países nórdicos e dos EUA. Por exemplo, em San Diego (EUA, Califórnia) também vigora um sistema de preços de congestionamento (*High Occupancy Toll Lanes* ou *HOT Lanes*) ajustado às idiossincrasias geográficas do sul da Califórnia, onde existem muitos carros mas também muitas estradas. Este não é um sistema de ‘congestionamento cordão’, como em Singapura, Londres e Estocolmo, mas antes um sistema dicotómico de rodovias com portagens para maximizar a eficiência na utilização das estradas. Aqueles que estejam dispostos a pagar podem usar uma via expresso que está localizada paralelamente à estrada original. O preço cobrado vai mudando ao longo do dia consoante a intensidade de tráfego registada na via em causa. Painéis electrónicos anunciam o valor a pagar em cada momento para utilizar a via expresso, sendo a cobrança realizada através de um sistema de portagens, uma vez que cada via apenas tem dois pontos de acesso (um no princípio e outro no fim).

Apesar da característica comum a todos esses sistemas, traduzida na cobrança de um determinado valor sempre que um veículo entra na zona pré-definida, verificando-se um alargamento progressivo das zonas e veículos cobertos, as particularidades de cada país têm feito surgir esquemas com diferentes configurações específicas, as quais são influenciadas pelas necessidades e pela cultura. A visibilidade do efeito da aplicação dos preços de congestionamento e o modo como a receita é utilizada têm sido considerados aspectos fundamentais para a aceitação pública deste tipo de instrumentos. Os casos analisados mostram ainda que a eficácia na prossecução dos objectivos de gestão da procura no sector dos transportes mediante a utilização de instrumentos fiscais depende do reforço que outro tipo de medidas (e.g. políticas sobre o uso do solo, sistemas integrados de transportes, gestão dos sistemas de estacionamento, adopção de medidas que atribuam prioridade os transportes públicos e aos pedestres, etc.) façam do sinal dado por estes instrumentos.

Em Singapura, o primeiro sistema foi introduzido em 1975 numa versão muito simples. Os carros com uma ou duas pessoas que entrassem na área local de

licenciamento (*Area Licensing Scheme – ALS*), que correspondia grosso modo ao distrito empresarial central de Singapura, durante o período de pico da manhã, por cada vez que o fizessem, tinham que pagar EUA \$1, sendo utilizados autocolantes numerados colocados no para-brisa dos carros para comprovar o pagamento. O controlo era visual e mão-de-obra-intensivo com os inconvenientes de ser falível e não permitir a diferenciação do preço em função das horas do dia. Veículos com três ou mais pessoas, frotas automóveis, táxis, motocicletas, autocarros e veículos pesados de mercadorias estavam isentos. As sanções em caso de incumprimento eram severas e não era incomum a apreensão do veículo. O que, num país com elevada carga fiscal sobre os veículos importados, se revelava uma sanção especialmente penosa em termos financeiros. Segundo alguns estudos, o sistema ALS levou a uma redução de 45% no tráfego quase de imediato e um declínio de 25% nos acidentes com veículos. As velocidades médias na área em causa aumentou de 17.7 Km/h para 33.7 Km/h .

Em 1990, houve um alargamento da área abrangida, passando a estar também dentro do sistema as vias rápidas que conduziam à cidade de Singapura. O sistema do autocolante veio a ser substituído por um sistema electrónico de cobrança de portagens, mas manteve a simplicidade inicial. Em 1998, passou a utilizar-se um sistema electrónico de cobrança. No início da viagem é introduzido um cartão na Unidade *On-Board* (OBU), a qual está colocada de forma permanente no veículo e é alimentada pela bateria do veículo. Ao passar um pórtico ERP o saldo registado no cartão é deduzido do valor correspondente ao pórtico em causa, sendo essa informação visível na OBU por 10 segundos. O sistema electrónico tem a capacidade de variar os preços com base nas condições de tráfego e por tipo de veículo, hora e local. Hoje, todos os veículos, com exceção dos veículos de emergência, são tributados. Em 2005, houve um novo alargamento da área coberta pelo sistema. Para garantir uma utilização óptima do espaço viário e manter velocidades ideais, o sistema é revisto trimestralmente, reagindo-se desse modo aos comportamentos de adaptação.

Ao longo dos últimos trinta anos, a expansão do programa foi acompanhado por grandes reformas da tributação automóvel, com alargamento do seu âmbito, bem como por melhorias significativas nos serviços de transporte público, incluindo introdução e expansão do transporte público rápido, metro e sistemas de autocarros. Registou-se uma redução de 44% na entrada de veículos na zona abrangida, sendo a

redução no número de carros na ordem dos 73%, registando-se mudanças modais, de horário e de rota. Depois de substituir o ALS pelo sistema electrónico, os níveis de tráfego diminuíram mais 15%. 65% das pessoas que entraram na zona abrangida utilizam agora o transporte público. O que representa um aumento de quase 20%. O congestionamento na área regulada foi quase completamente eliminado, embora tenha aumentado em vias alternativas, sem no entanto ter causado problemas graves nessas vias. A receita do sistema é, entre outras coisas, usada para a construção e manutenção de estradas e transporte público. Com base neste caso, alguns argumentam que os efeitos da aplicação de impostos sobre o congestionamento se verificam essencialmente ao nível da receita e da redistribuição mais homogénea (no espaço e no tempo) do trânsito automóvel, a par de uma deslocação apenas moderada da procura do transporte particular para os transportes públicos, sendo a titularidade de veículos automóveis particulares pouco influenciada por estes instrumentos, resultando antes de políticas mais abrangentes como o planeamento urbanístico, a organização das cidades e a tributação automóvel.

O sistema que vigora em Londres, desde 2003, é tecnicamente mais complexo do que o que foi introduzido em Singapura mas igualmente eficaz na redução dos fluxos de tráfego que entram no distrito central de negócios. Este sistema de preços de congestionamento, que recorre a uma rede de câmaras instaladas em locais estratégicos espalhados por toda a cidade, é aplicado a quase todos os veículos que entram na área demarcada durante os dias de semana (das 7h00 da manhã às 6h00 da tarde). As câmaras registam o número da matrícula e cruzam essa informação com os dados daqueles que pagaram o imposto até às 24h00 do dia em que a imagem foi recolhida, bem como com os dados dos veículos isentos ou que beneficiam de um desconto de 100%. Estão nestas condições os veículos eléctricos e os ligeiros de passageiros ou mistos que emitam até 75g/km de dióxido de carbono e cumpram a Norma Euro 5 de emissões. Em caso de cumprimento, as imagens recolhidas são automaticamente apagadas da base de dados. O pagamento pode ser antecipado ou no próprio dia (£10), bem como no dia seguinte com uma penalização financeira no valor de £2. Com um sistema automático de pagamento o valor reduz-se para £9. Em caso de não pagamento a sanção é de £130.

A *Congestion Charge* londrina tem sido considerada eficaz na redução dos níveis de tráfego, tendo-se verificado um aumento de 6% na utilização de autocarros e uma redução da poluição (redução de 8% nas emissões de NOx e partículas a partir de veículos, sem contabilização do efeito de substituição espacial ou intertemporal) durante as horas em que está em vigor a cobrança. Adicionalmente, este sistema tem permitido a angariação de receitas (no ano financeiro de 2009/10 a receita líquida proporcionada pelo sistema foi de £ 148m) que são depois obrigatoriamente investidas na melhoria da acessibilidade urbana e do sistema de transporte público na cidade. Inicialmente, para obter o apoio dos comerciantes na zona regulada, parte da receita era também afectada a programas de animação de rua. Ao contrário do que se verificou em Estocolmo, em Londres os níveis de congestionamento regressaram aos que existiam antes da aplicação da Taxa de Congestionamento, não sendo assim visível para o comum dos cidadãos o benefício da sua introdução. Este instrumento teve todavia o mérito de impedir que o problema do congestionamento piorasse no centro de Londres. Entre as causas do aumento do congestionamento estão não só factores exógenos à tributação que reduziram consideravelmente a capacidade das estradas, nomeadamente várias obras de substituição generalizada das condutas de água e gás e algumas medidas de gestão de tráfego para ajudar os peões e outros utentes da estrada, mas também decisões que atenuaram o sinal de preço fornecido pela *Congestion Charge*, nomeadamente a redução dos custos de estacionamento que foi decidida pelo *Mayor* de Londres pouco depois de a *Congestion Charge* ter começado a ser aplicada, numa tentativa de reduzir o protesto dos comerciantes nas artérias onde a fluidez do tráfego tinha também significado uma redução de transeuntes.

O sistema que existe em Estocolmo é semelhante ao que é aplicado em Singapura e Londres, sendo a tecnologia semelhante à que se utiliza em Londres, mas funcionando de forma ligeiramente diferente. Em ambos os casos verifica-se uma leitura das matrículas por câmaras, mas no caso sueco a existência de um sistema electrónico adicional (*transponder*) permite fazer variar o preço com a hora do dia. Os veículos podem ser equipados com um sistema que regista as entradas e saídas da zona em causa, com detalhe horário, sendo depois o pagamento feito por débito automático em conta. Nos demais casos o prazo para pagamento é de 5 dias, estando

disponível uma vasta rede de pontos de cobrança. O imposto é cobrado à entrada no e à saída do centro de negócios da cidade durante o período diurno (6h30-18h30), sendo o seu valor fixado no mesmo montante independentemente do ponto de entrada mas variável dependendo da hora do dia. Foi inicialmente fixado um valor máximo a cobrar diariamente por veículo (SEK 60). Estão previstas isenções para diversos veículos, como veículos com menores níveis de emissões, veículos com matrícula estrangeira, táxis, autocarros escolares, autocarros que fazem percursos onde se registem elevados níveis de congestionamento e motocicletas, perfazendo cerca de 30% do tráfego. O controlo é feito por via electrónica.

A aplicação do sistema foi inicialmente experimental (Janeiro-Julho de 2006), tendo-se registado uma redução de 25% no trânsito. Seguiu-se um referendo, onde houve uma aprovação por 53% dos votos, tendo a aplicação definitiva do esquema sido iniciada em Janeiro de 2007 com o objectivo de reduzir o tráfego na zona delimitada entre 10 e 15%. Verifica-se que o apoio público à medida tem vindo a aumentar. Em 2011, uma sondagem indicava valores de aprovação na ordem dos 70%. A justificação para este nível de aceitação pública tem sido atribuída à evidente eficácia do sistema. O impacto do imposto nos níveis de tráfego continua ainda hoje a ser relevante. Em 2011, continuava a registar-se um fluxo de veículos 20 a 25% inferior aos níveis observados antes da introdução do instrumento. Na sequência da aplicação do sistema, o número de quilómetros percorridos de veículo na zona delimitada reduziu 15%, a poluição por NOx e partículas emitida por veículos reduziu entre 8,5 e 14% (sem contabilização do efeito de substituição espacial ou intertemporal) e o tempo de espera no trânsito reduziu cerca de 35% na hora de ponta da manhã e cerca de 50% na hora de ponta ao final do dia.

Entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2011, foi introduzido em Milão, uma das cidades mais poluídas da Europa, um sistema experimental (*Ecopass*) baseado na cobrança de um preço de congestionamento, tendo como um dos objectivos primordiais a melhoria da qualidade do ar no distrito central de negócios (com uma área de aproximadamente 8.2 Km – 4.5% da área da cidade, e 77.000 habitantes – cerca de 6% da população da cidade), transformando-o numa ‘zona de baixas emissões’. Esta finalidade, que também está subjacente aos sistemas em vigor noutros países, foi aqui assumida de forma clara através da cobrança com base no

impacto poluente dos veículos. Os veículos que cumpriam a Norma Euro 3 ou acima estavam isento enquanto os demais pagavam 10 Euros para entrar durante os dias úteis (7h30-19h30) na zona delimitada (com um desconto geral de 50% nas primeiras 50 entradas e de 10% nas 50 seguintes para os condutores em geral, sendo previstos descontos específicos para residentes). Veículos que pelo seu ano de fabrico não estavam sujeitos às normas comunitárias sobre emissões estavam proibidos de entrar na área delimitada de 15 de Outubro a 15 de Abril. O não pagamento era sancionado com uma multa que variava entre 70 e 275 Euros. Aproximadamente 2% dos veículos que entravam na área em causa foram sujeitos à aplicação da multa.

Em Junho de 2011 um referendo, onde participaram 49% dos eleitores recenseados, aprovou por 79% dos votos a continuação do sistema, que atualmente tem a seguinte configuração. Motocicletas e *scooters*, veículos eléctricos e, até o final do tempo experimental, os veículos híbridos, bem como veículos a gás natural, GLP e bi-combustível são isentos do pagamento. Durante o período em que vigora o sistema, i.e. todos os dias de semana (em geral das 7h30 às 19h30), está proibido o acesso a veículos Euro 0 a gasolina e Euro 0, 1, 2, 3 a gasóleo com um comprimento superior a 7,5 metros. Os veículos Euro 3 a gasóleo pertencentes a residentes, os veículos que realizem o transporte de mercadorias para serviços públicos e para residências e os autocarros de turismo podem circular. A entrada na zona abrangida está desde 16 de Janeiro de 2012 sujeita ao pagamento diário de 5 Euros. Este valor reduz-se para 3 Euros no caso de residentes. Uma das modalidades, no valor de 13 Euros, inclui as 4 primeiras horas de estacionamento e limita o custo de estacionamento nas horas seguintes a 2 Euros. O pagamento pode ser feito pelas mais diversas maneiras, inclusive em parquímetros. Dos 43 pontos de acesso equipados electronicamente e sujeitos a monitorização por câmaras, 7 apenas estão acessíveis a transportes públicos. A ativação do sistema depende da associação do *pin* do ‘bilhete’ à matrícula do veículo. O que pode ser realizado por vários meios, inclusive por SMS.

Devido a uma decisão judicial o sistema foi suspenso entre 26 de Julho e 27 de Setembro de 2012, criando-se assim uma oportunidade única para testar a eficácia do sistema. Estudos atribuem ao sistema uma redução de 14 a 23% nas emissões de NOx e partículas geradas por veículos, sem contabilizar no entanto as possibilidades de

substituição espacial ou intertemporal, enquanto a suspensão do sistema calcula-se que tenha gerado um aumento de 15 a 25% na poluição produzida por veículos.

C) A circulação automóvel

A cobrança de um imposto sobre o congestionamento funciona também como um segundo óptimo relativamente à tributação da circulação automóvel ao quilómetro, que exige que se proceda à localização e rastreio do veículo, e, por isso, enfrenta normalmente obstáculos em sede de proteção de dados pessoais. A tributação com base na quilometragem juntamente com a tributação dos combustíveis permitiria um progresso significativo na internalização das externalidades causadas pelo tráfego automóvel.

Está presentemente em estudo na Finlândia a possibilidade de se vir a aplicar um sistema experimental de tributação baseado no princípio da tributação com base na quilometragem, sendo este um elemento da nova lógica que o país pretende introduzir no sector dos transportes. O Ministério dos Transportes e Comunicações finlandês convocou em 2012 um grupo de trabalho para analisar a forma como o país poderá vir a avançar para uma rede de transportes mais justa e inteligente e como a introdução de sistemas de cobrança rodoviária poderá vir a ser organizada no longo prazo, sendo esta uma matéria que integra o Programa do Governo. A aplicação de tributos ao uso das estradas é também visto como um meio de compensar a progressiva redução da receita fiscal que se espera que venha a ocorrer no futuro na sequência do efeito comportamental gerado pela introdução do novo imposto finlandês sobre a aquisição de veículos baseado nas emissões de dióxido de carbono.

O relatório, que foi recentemente (dia 16 de Dezembro de 2013) apresentado pelo grupo de trabalho, defende que, antes de se operar uma mudança definitiva da tributação nesse sentido, será necessário testar a tecnologia, aferindo a sua eficiência e adequação à finalidade tributária, garantir a proteção da privacidade de dados e conhecer o montante de custos envolvidos. O Ministério dos Transportes e Comunicações finlandês lançou um projeto experimental sobre os serviços de transporte electrónicos (transportes inteligentes) para 2014-2015 que pode também ser usado para testar a tributação com base na quilometragem. Entre os argumentos

utilizados para suportar a proposta estão os referentes ao desenvolvimento de uma economia verde. O grupo de trabalho salienta que a introdução precoce de tributação com base na quilometragem seria propícia à criação de oportunidades de negócios e empregos para a indústria finlandesa.

Segundo a proposta apresentada, o imposto cobrado com base na quilometragem teria em conta as emissões de dióxido de carbono e a região onde o veículo fosse usado. Foi utilizado como hipótese de trabalho um preço médio de 3,3 cêntimos por quilómetro. A tributação com base no uso significaria que, para aqueles que percorrem menos quilómetros do que a média, os custos diminuiriam e, para aqueles que percorrem mais quilómetros do que a média, os custos aumentariam. Como um todo, o sistema proposto não causaria um aumento nos custos de circulação automóvel das famílias ou de determinados grupos populacionais. Tais custos dependeriam, entre outros factores, do tipo de veículo usado.

De acordo com os cálculos realizados pelo grupo de trabalho finlandês, os custos do investimento inicial e os custos anuais de funcionamento do sistema atingiriam cerca de 130 milhões de euros, enquanto a instalação em todos os veículos do equipamento necessário custaria cerca de 330 milhões de euros. Um operador de serviço (operador de portagem, prestador de serviços *European Electronic Toll Service*), prestador de serviços privado) iria instalar o equipamento do veículo, cobrando ao utilizador do veículo uma taxa anual de cerca de 10 euros.

Para ativar a variação regional no imposto com base na quilometragem, o sistema deverá permitir rastrear o posicionamento do veículo. O que levanta questões quanto à proteção de privacidade e segurança da informação. O sistema foi pensado de modo a criar sinergias com a ‘conta electrónica de cidadão’ que está presentemente em fase de preparação na Finlândia. Os proprietários e utilizadores de veículos poderiam administrar as informações detalhadas sobre a utilização do mesmo, sendo transferida para o sistema e para a administração fiscal apenas a informação estritamente necessária para calcular o imposto. A transferência de informação seria diferida e realizada dentro dos intervalos temporais definidos por lei. A monitorização de veículos em tempo real com base em tais dados seria impossível.

D) Transportes aéreos

Além dos impostos gerais, por exemplo imposto sobre rendimento e IVA, as companhias aéreas e os seus clientes (passageiros e exportadores) pagam diversos impostos e taxas para uma variedade de autoridades, tanto no país onde operam como nos estados onde operam ou que sobrevoam. Apesar da denominação usada, a maior parte dos tributos neste sector assumem a configuração de impostos e não de taxas. O valor relativo a impostos e taxas que está incluído no bilhete de cada passageiro varia de acordo com o seu itinerário, incluindo o número de vezes que o mesmo embarca num dado voo e dos aeroportos que são utilizados durante a viagem. Este montante tem vindo a aumentar, no entanto a isenção de tributação energética mantém-se na maior parte dos países.

Por razões históricas a indústria da aviação tem beneficiado de múltiplas isenções e reduções de impostos, a mais relevante das quais é a que lhe é atribuída em sede de imposto sobre energia, como acontece em Portugal. Embora nos EUA o combustível aéreo seja tributado ao nível estadual, com variações de taxas (e uma tendência para tributar menos o querosene do que a gasolina usada na aviação) e não tributação em alguns estados (noutros o Estado dá às companhias aéreas uma garantia sobre o valor máximo de imposto que lhes será aplicável), a introdução unilateral da tributação do querosene na Europa pode não parecer uma abordagem aconselhável, porquanto o ganho ambiental resultante dessa medida tenderá a ser negligenciável e a não compensar os seus custos económicos e fiscais, passando o abastecimento a ser feito em países onde a isenção de tributação se mantém, dada a ausência de impedimentos técnicos e legais (inclusive em termos de normas sobre segurança aérea) a que tal se verifique.

Ainda assim, alguns países optaram por tributar o combustível no sector dos transportes aéreos. Na Noruega, foi adoptado em 1999 um imposto sobre o combustível usado nos voos internos, sendo a taxa atualmente aplicável de NOK 0.28 por litro. A Holanda e o Japão também introduziram impostos com uma configuração semelhante à do imposto norueguês com taxas ligeiramente mais reduzidas. A tributação dos combustíveis aéreos usados nos voos internos, mas já não nos voos internacionais, é uma prática bem disseminada entre os países asiáticos e da América

do Sul. A isenção de tributação em sede de IVA (ou equivalente) é também comumente aplicada aos transportes aéreos internacionais.

Note-se que o artigo 24 da Convenção de Chicago, datada de 1944, não impede a tributação do combustível comprado nos aeroportos nacionais para uso em voos internacionais ou em voos internos, mas impede que os países anulem qualquer incentivo que haja ao abastecimento de combustível em países sem tributação ou com menor tributação. As convenções internacionais bilaterais sobre a prestação de serviços aéreos também tendem a incluir cláusulas que prevêm a não tributação do combustível. Todavia, na União Europeia não existe qualquer impedimento legal à tributação, por mútuo acordo, do combustível aéreo usado nos voos entre Estados Membros.

De qualquer modo, os transportes aéreos são responsáveis para uma parte importante das emissões de dióxido de carbono devendo ser sujeitos a sinais de preço que estimulem a eficiência energética do sector e, principalmente, que os responsabilizem pelas externalidades negativas que causam. Têm por isso sido vindo a ser adoptados diversos instrumentos de natureza fiscal com esta finalidade.

Houve um acordo mundial entre governos, no âmbito da Organização da Aviação Civil Internacional, no sentido de obrigar todas as companhias aéreas a participar num esquema global para reduzir as emissões de carbono, mas cujos detalhes apenas serão negociados em 2016. Apesar de este acordo ter o mérito de abandonar pela primeira vez a noção de excepcionalismo que foi cultivada pela indústria, os seus resultados são incertos. O sector da aviação vai tentar negociar até 2016 um mecanismo baseado no mercado (impostos, licenças negociáveis ou compensações de carbono) para combater as emissões geradas pelos transportes aéreos, devendo também investir em inovações técnicas. O acordo deverá estar em vigor até 2020, quando o novo acordo climático da ONU, ainda não negociado, começar a ser aplicado. Pelo que as intervenções nacionais e regionais que tenham por objectivo a internalização dos custos ambientais gerados pela aviação continuam a fazer pleno sentido.

A tributação do sector da aviação pode assumir diversas configurações. Face à tributação dos combustíveis, a tributação das emissões tem a vantagem de gravar uma causa mais direta de dano ambiental do que o mero consumo de combustível,

incentivando as companhias aéreas a reduzir as suas emissões relativamente a um determinado consumo de energia, mediante a escolha do tipo de motor, por exemplo. Numa perspectiva local, podem conceber-se impostos sobre a poluição causada pelos aviões num aeroporto específico, sendo o seu montante fixado em função do custo marginal das emissões. Este tipo de imposto seria adequado para aeroportos com grande volume de tráfego e/ou localizados em áreas urbanas ou onde a riqueza de ativos ambientais o justifique. Um imposto sobre o ruído útil para lidar com as emissões sonoras e poderia ser incluído nos tributos cobrados no aeroporto de destino (*airport landing charges*). Este tipo de imposto é aplicado na Suíça. Tanto um imposto sobre emissões locais como um imposto sobre o ruído teriam a vantagem de direcionar o tráfego aéreo para aeroportos onde o dano marginal é menor. Uma outra configuração possível para um imposto que vise direcionar comportamentos, é a que caracteriza o imposto adoptado na Noruega em 1995, que é aplicado a todos os voos internos para os quais o transporte ferroviário oferece alternativas. Neste caso tenta-se operar uma transferência de procura entre meios de transporte num determinado percurso. Também se pode conceber um imposto sobre o espaço aéreo, o qual servirá para distribuir eficientemente o espaço aéreo em caso de congestionamento, à semelhança do que se faz relativamente às estradas.

A tributação dos bilhetes de avião continua a ser uma abordagem muito comum. Estes impostos ad valorem, que variam com o preço do bilhete (de passageiros ou carga), pode assumir a configuração do IVA ou de um imposto específico sobre o consumo, sendo menos frequente o uso desta segunda opção, porquanto a disseminação de impostos específicos sobre bens ou serviços transaccionados entre Estados Membros contraria a lógica do mercado comum. Na União Europeia quase todos os Estados Membros (com a tradicional exceção da Dinamarca, da Irlanda e do Reino Unido) tendem a aplicar IVA à prestação de serviços de aviação domésticos, embora a uma taxa reduzida (com exceção da Alemanha e da Holanda). Os países que aplicam um imposto específico sobre o consumo à prestação de serviços de transporte aéreo tendem a não os tributar em sede de IVA. No que respeita aos voos internacionais, verifica-se na Europa em regra a não tributação, ao contrário do que acontece na América Latina. A Sexta Diretiva IVA

prevê, no entanto, uma derrogação para a Suécia, que permite a este Estado Membro tributar os voos entre Estados Membros.

Outro tipo de imposto relativamente comum é a imposição de um valor fixo por passageiro (chegado ou de saída do espaço nacional; nacional e/ou residente ou estrangeiro ou em qualquer dos casos; a viajar em classe económica e/ou executiva, etc.), que pode assumir uma configuração que aproxima o tributo de uma contribuição especial, em que se faz uma repartição dos custos de gestão e manutenção da infraestrutura aeroportuária pelos seus beneficiários/utilizadores, caso em que o valor cobrado pertence ou é entregue à entidade responsável pela gestão do aeroporto, ou uma configuração que visa efeitos redistributivos ou de internalização de externalidades, caso em que o titular da receita será o governo (central, regional ou local). Um tributo deste tipo pode ter em conta a produção de emissões, mas fá-lo-á de forma grosseira, como demonstra o caso do Reino Unido, que tem um dos imposto sobre passageiros mais elevados do mundo.

Em 1994, foi introduzido no Reino Unido o *Passenger Duty Air*. Este imposto foi fixado a uma taxa de £ 5 para voos dentro da União Europeia e de £ 10 para voos com destinos fora da União Europeia. Desde então estes valores têm sido sujeitos a vários aumentos e uma duplicação para os passageiros que viajam fora da classe económica, à qual se aplica uma taxa reduzida. Em 2009, o imposto foi organizado por escalões em função de quatro bandas geográficas, tendo por base a distância entre Londres e a capital do país em questão (com a exceção da Federação Russa, que está sujeita a uma divisão entre leste e oeste na região dos Urais).

Em 2011, a Alemanha introduziu um imposto sobre a aviação, que tem como um dos objectivos subjacentes estender a tributação sobre a mobilidade de modo a incluir também as viagens aéreas e, assim, constituir um incentivo para um comportamento mais amigo do ambiente. A receita proveniente deste imposto, que se prevê que venha a ser na ordem de mil milhões de euros por ano, contribui para consolidar o orçamento federal, servindo para controlar o limite do défice no âmbito do Pacto de Estabilidade e Crescimento e para cumprir a nova regra sobre o endividamento contida no artigo 115.º da Constituição alemã. Na Alemanha, tal como em Portugal, ao contrário do que acontece relativamente aos outros meios de transporte, o transporte aéreo comercial não está sujeito a tributação energética

O imposto alemão é cobrado sempre que for realizado um negócio jurídico oneroso ou gratuito que permita a um passageiro deslocar-se a partir de um qualquer local situado na Alemanha a bordo de um avião ou helicóptero operado por uma empresa de aviação para um outro local de destino. A transação legal que é tributada é aquela que permita a um passageiro partir a bordo de uma aeronave, como sejam, por exemplo, um contrato de transporte realizado mediante a compra de um bilhete de avião, a reserva de um pacote de férias ou a atribuição do chamado voo bónus recebido através de um sistema de prémios oferecidos por uma empresa de aviação, uma oferta ou resultado de um prémio obtido no âmbito de um jogo ou competição, ou a mera atribuição de um assento numa aeronave a um passageiro.

O imposto apenas se torna exigível no momento da partida do passageiro de um aeroporto, heliporto ou qualquer outro local de aterragem e/ou descolagem alemão. O imposto pode ser cobrado mediante a aplicação de uma de três taxas possíveis e só se aplica aos voos com aviões ou helicópteros, já não com qualquer outro tipo de aparelho aéreo, como, por exemplo, planadores, zepelins, balões de ar quente ou planadores. Para que ocorra a tributação, o voo deve ser realizado por uma empresa de aviação, i.e. uma empresa com uma licença de exploração válida ou autorização equivalente que o autoriza a exercer a transporte comercial de pessoas por avião ou helicóptero, caso contrário este imposto não se aplica, mas o combustível utilizado estará normalmente sujeito a tributação.

As taxas do imposto são baseadas na distância até o local de destino e são divididas por três escalões de distância. O primeiro grupo (Anexo 1), ao qual se aplicou uma taxa de Euro 7,50 (Euro 8,00 em 2011), inclui os voos domésticos, bem como os voos que têm por destino um outro Estado Membro da UE, os países candidatos à UE, os Estados-Membros da EFTA e os países terceiros situados dentro da mesma banda de distância (em particular a Turquia, a Rússia, Marrocos, Tunísia e a Argélia). Os destinos não listados no Anexo 1 e até uma distância de 6,000 km (outros países do Norte de África e da África Central, os países árabes, bem como os países da Ásia Central) são tributados a Euro 23,43 (Euro 25,00 em 2011). Todos os outros destinos, que se encontram a uma distância de mais de 6.000 km são tributados a Euro 42,18 (Euro 45,00 em 2011). O critério para a distribuição dos países de destino pelos vários escalões é a distância entre Frankfurt e Main, como o maior

aeroporto comercial da Alemanha, e o maior aeroporto comercial no país de destino. Note-se que, o escalão aplicável à Holanda, França, Reino Unido, Dinamarca, Espanha e Portugal também se aplica aos territórios que pertencem a cada um destes Estados Membros, mas estão geograficamente separado dos mesmos. Por decisão de 20 de Dezembro 2012 [C (2012) 9451], a Comissão Europeia autorizou a Alemanha a reduzir em 20% a taxa do imposto aplicável aos voos para ilhas durante o período 2012-2014.

Os voos em trânsito, que são voos que começaram noutra país e realizaram apenas uma paragem intermédia na Alemanha, não estão sujeitos a tributação. Os voos que apenas sobrevoaram o espaço aéreo alemão também não estão sujeitos ao imposto. Para não haver lugar a tributação, o passageiro em trânsito deve ser titular de um bilhete que lhe permita fazer a ligação com outro voo na Alemanha dentro de um curto período de tempo (escala programada inferior a 12 horas, para países do Anexo I, ou 24 horas, para todos os demais países). Caso contrário, se a continuação da viagem mediante a partida com início na Alemanha, após uma paragem, ocorrer na sequência da realização de um negócio jurídico específico (por exemplo, porque o voo de ligação depende de um bilhete reservado separadamente com uma outra empresa de aviação), esta partida da Alemanha está sujeita ao imposto.

O devedor Imposto é a empresa de aviação que opera o voo com origem na Alemanha. Quando os voos são comercializados por várias empresas de aviação sob o chamado acordo de partilha de códigos, o devedor do imposto é a empresa de aviação que assegura o voo (o ‘porta-operacional’). Em alguns casos, as várias secções de um mesmo voo que envolve várias paragens intermédias podem ser operadas por diferentes empresas de aviação. Desde que a viagem seja realizada com base numa única transação legal, a responsabilidade pelo imposto recai sobre a empresa de aviação que opera a partida da Alemanha.

6.2.3. Resíduos

Os modos mais comuns de intervir na produção de resíduos mediante regulação dos custos de eliminação e tratamento de resíduos são os impostos e taxas sobre a disposição em aterro (conjuntamente com restrições e proibições na

disposição de resíduos em aterro), os impostos e taxas sobre incineração de resíduos (conjuntamente com restrições e proibições), os sistemas PAYT (*pay-as-you-throw*) e os regimes de responsabilidade do produtor por fluxos específicos de resíduos (e.g. embalagens, resíduos electrónicos, veículos em fim de vida e baterias).

Atualmente, 19 Estados Membros aplicam impostos de aterro à disposição de resíduos urbanos não perigosos enviados para aterros legais, variando muito o nível de tributação (entre os € 3 por tonelada aplicados na Bélgica e os € 107,49 por tonelada aplicados na Holanda). Parece existir uma relação entre o aumento dos impostos de aterro (e maiores custos totais de aterro) e uma menor percentagem de resíduos sólidos urbanos a ser enviados para aterro.

A experiência europeia permite constituir três grandes grupos, nomeadamente (i) Estados Membros com elevados encargos totais para aterro e baixa percentagem de resíduos depositados em aterro municipal (AT, BE, DE, DK, LU, NL, SE); (ii) Estados Membros no meio da tabela, que têm elevados encargos totais de aterro e uma percentagem média de deposição em aterros (FI, FR, IE, IT, SI, UK); e (iii) Estados Membros com baixos custos totais e percentagens elevadas de deposição em aterros (BG, CZ, GR, HU, LT, LV, PL, PT, RO, SK, CY, EE, ES). Todos os Estados Membros deste último grupo, com exceção dos três últimos, têm encargos totais de aterro inferiores a € 40 e uma deposição em aterros superior a 60% dos resíduos urbanos. Verifica-se também que os Estados Membros do grupo 1 têm todos algum tipo de restrição de deposição em aterro aplicável a determinado tipo de resíduos indiferenciados. Vários Estados Membros do grupo 2 também aplicam restrições desse tipo. Enquanto no terceiro grupo, apenas EE, SK e LT aplicam tais restrições. Assim, além dos impostos e encargos totais, estas restrições podem também estar a desempenhar influência na redução dos níveis de deposição em aterro.

Verifica-se uma baixa utilização na Europa de impostos de incineração, enquanto tributos cobrados por uma autoridade pública para a eliminação de resíduos, que não se confundem com as tarifas cobradas pelo operador do incinerador para a prestação do serviço, sendo a soma do imposto e da tarifa o encargo total para a eliminação de resíduos por incineração. Apenas 6 Estados Membros aplicavam este tipo de imposto em 2011. Nessa data a Holanda aplicava um imposto de incineração no valor € 0, a Suíça estava a ponderar a introdução de um imposto sobre a

incineração e a Suécia introduziu um imposto em 2006 que foi abolido em 2010. O nível de tributação varia amplamente, cobrando-se em França € 2,40 por tonelada e na Dinamarca € 54 por tonelada, variando os encargos totais de incineração entre os € 46 da Suíça e os € 174 da Alemanha.

Parece verificar-se uma tendência geral para os níveis mais elevados de custos com a incineração estarem associados com percentagens mais elevadas de resíduos reciclados e compostados, ajudando o imposto sobre a incineração a empurrar o tratamento de resíduos em sentido ascendente na hierarquia de resíduos. Todos os Estados Membros que têm impostos de incineração também têm impostos de aterro e em todos os casos o imposto aterro é superior ao imposto de incineração. No entanto, apenas em 8 Estados Membros os encargos totais aplicados à incineração são superiores aos que são aplicados ao aterro (AT, BE (Valónia), CZ, DE, ES, FR, IT, PL). Na Áustria e na Alemanha, onde vigora uma proibição de deposição em aterro de resíduos sólidos urbanos, tal gera pouca preocupação, mas nos demais países parece estar a ser dado um sinal positivo à incineração por razões puramente económicas. Os custos totais de aterro são mais elevados do que os de incineração em 6 Estados Membros (BE (Flandres), DK, LU, NL, SI, UK).

O sistema PAYT é utilizado em 17 Estados Membros na gestão dos seus resíduos urbanos, mas destes apenas três países (AT, FI, IE) têm esquemas PAYT em todos os municípios. Muitos outros MS cobram às famílias pela recolha e tratamento de resíduos um valor fixo ou um imposto municipal. Tendo em conta o critério utilizado para a fixação do imposto, 16 Estados Membros usam sistemas baseados no volume, 15 atendem à frequência de recolha, 9 recorrem ao peso e 6 utilizam um sistema baseado nos sacos de deposição. Vários países usam uma mistura de diferentes tipos de sistemas.

Tendo em conta a base de tributação e o montante da taxa, os sistemas muito variáveis foram organizados em 4 grandes grupos: (i) cobrança de um valor anual fixo por agregado familiar combinado com um elemento de um sistema PAYT, podendo esse valor variar entre os € 40 (nos municípios de Miravet e Rasquera na Catalunha, Espanha) e os 2.415 € (para um contentor de 1.100 litros em Estugarda, Alemanha); (ii) valores fixos cobrados aquando da compra de sacos de lixo de uso obrigatório que varia entre os € 0,65 para um saco de 17 litros (no Município de Argenton na

Catalunha, Espanha) e os € 5,50 para um saco de 70 litros (para sacos de volume acima do padrão recolhido em Estugarda, Alemanha); (iii) cobranças pelo esvaziamento de uma caixa (tomando como referência caixas de 120L ou 140L, para fins de comparação) que variam entre os € 0,50 (no contexto de um esquema de combinação de volume e frequência de elementos, em Ribeauvillé, França) e € 4,20 (no norte de Helsinkí, Finlândia); e (iv) cobranças ao quilo que variam entre € 0,17 (na Eslováquia) e € 0,36 (na Suécia).

Atendendo aos impactos da aplicação de sistemas PAYT, verifica-se que os mesmos podem ser eficazes no incentivo à reciclagem e compostagem. Na Áustria, o aumento do imposto PAYT pode ter tido um pequeno efeito atenuante sobre a geração de resíduos. Na Finlândia, os moradores que realizavam compostagem em casa obtiveram grandes economias em comparação com aqueles que separam os seus resíduos compostáveis para recolha seletiva, bem como relativamente àqueles que não separavam esse tipo de resíduos. Na Alemanha, um esquema PAYT baseado no peso, em Aschaffenburg gerou uma redução significativa na geração de resíduos domésticos no primeiro ano da sua introdução (de cerca de 22 mil toneladas passou para cerca de 12 mil toneladas), tendo essa produção estabilizado em torno das 8000 toneladas. Não se verificou nenhum aumento na deposição ilegal de resíduos. Na Irlanda, os sistemas PAYT baseados no peso parecem ter provocado maiores reduções na produção de resíduos domésticos (49% após o primeiro ano do sistema) do que os sistemas PAYT baseados em etiquetagem (cerca de 23% no mesmo período). Em Itália, os sistemas PAYT tiveram resultados mistos, embora os mais bem-sucedidos demonstrem resultados impressionantes. Na província de Trevisio, a quantidade de resíduos sujeitos a recolha seletiva pelas famílias (e, conseqüentemente, a quantidade de resíduos reciclados) aumentou 12,2% após a introdução de sistemas de taxa variável.

Os sistemas de responsabilização do produtor mediante a aplicação de impostos são utilizados em 24 Estados Membros (o Reino Unido utiliza um sistema de créditos negociáveis para embalagem). A Dinamarca, Hungria e Holanda aplicam instrumentos fiscais e sistemas de depósito-reembolso que não podem ser definidos como sistemas puros de responsabilidade do produtor. Estes esquemas impõem aos produtores de embalagens a obrigação de financiar (em diferentes graus) a aplicação

de sistemas de reciclagem de resíduos de embalagens. Verifica-se uma enorme variação entre os valores aplicados por tonelada de material de embalagens colocada no mercado nos sistemas em vigor nos vários Estados (papel: papel entre 8,37 € na Roménia e € 175 na Alemanha; vidro: entre 4,80 € em França e € 260,93 na Lituânia; madeira: entre € 0,40 na Finlândia e € 80 na Polónia; alumínio: entre 7,26 € na Roménia e € 573,10 na Holanda; aço: entre € 3 na Finlândia e € 282,18 na Suécia; plástico: entre 20,54 € na Roménia e € 1.296 na Alemanha). A eficiência e a eficácia dos sistemas depende da proporção dos custos de recolha, triagem e reciclagem de resíduos de embalagens que são realmente coberto por contribuições dos produtores. Nos três países onde ocorria uma cobertura total (Áustria, Alemanha e Bélgica) as metas fixadas pela Diretiva Embalagens tinham sido cumpridas em 2008. O único Estado Membro que, não estando nessas condições em termos de cobertura de custos, conseguiu cumprir as metas foi Espanha. Em termos de relação entre os custos do sistema e os níveis de recuperação, verifica-se a existência de sistemas baratos com bom desempenho (por exemplo, na Bélgica e no Luxemburgo) e sistemas caros com mau desempenho (por exemplo, na Estónia e na Polónia). Tendo em conta que o imposto belga cobre os custos totais do sistema, pode haver um elevado nível de ineficiência nos regimes aplicados nos vários Estados Membros.

Relativamente à prevenção de resíduos, os sistemas baseados no peso parecem ser mais bem-sucedidos, seguindo-se-lhes os baseados no volume e os sistemas baseados na frequência e nos sacos, sendo o terceiro lugar ocupado pelos sistemas baseados no volume. A experiência também demonstra a necessidade de utilizar os vários instrumentos de forma complementar.

A) Imposto dinamarquês sobre resíduos

Na Dinamarca, o imposto sobre resíduos, aplicado em 1987, teve por objectivo aumentar os custos de eliminação tradicional (ou seja, aterro e incineração), de modo a tornar a reciclagem rentável. Este imposto foi configurado de forma a ser pago sobre a quantidade de resíduos que era produzida por cada sujeito aferida com base no seu peso e não em função de qualquer outro consumo que indiretamente estivesse ligado à produção de resíduos. O seu efeito traduziu-se no aumento da

reutilização e reciclagem de 21% para 50%, entre 1985 e 1993, e depois para 61%, em 1995, em especial no que respeita aos fluxos de resíduos pesados, onde o sinal de preço dado pelo imposto era mais intenso e para os quais existiam alternativas de tratamento a custo reduzido. Uma grande parte destes resíduos vinha do sector da construção e anteriormente eram dispostos em aterros. A partir do momento em que se introduziu o imposto passaram a ser reutilizados.

O imposto foi rápido e eficaz no direccionamento de comportamentos no sentido ambientalmente desejável, principalmente através do aumento da reciclagem. Operou-se, assim, uma mudança nos fluxos de resíduos, mais do que uma redução das quantidades totais de resíduos. Esse efeito foi especialmente observado relativamente a determinado tipo de resíduos e de poluidores, nomeadamente aqueles com maior consciência da aplicação do imposto e menor possibilidade de evasão fiscal, ou seja, empresas a operar no mercado dos resíduos. Estudos mostraram que os resultados da aplicação do imposto teriam sido ainda mais expressivos não fosse o baixo nível das taxas e os filtros institucionais existentes. O sucesso do imposto foi mais evidente nos casos em que estavam disponíveis esquemas municipais de reciclagem voluntária apoiados por sistemas de recolha e separação de resíduos.

B) Imposto irlandês sobre sacos de plástico

Outro exemplo é o caso irlandês do imposto sobre sacos de plástico (*PlasTax*). Neste país foi introduzido, em 4 de Março de 2002, um imposto de 15 cêntimos sobre o fornecimento de sacos de plástico, pelos retalhistas aos seus clientes, no momento em que eram vendidos a estes os produtos a ser colocados nos referidos sacos, com o objectivo de controlar o uso desenfreado de sacos de plástico (cerca de 1,2 bilhões unidades por ano) (*Plastic Bag Regulations, Statutory Instrument N. 605 of 2001*). O objectivo subjacente ao imposto foi o direccionamento do comportamento do consumidor, promovendo-se hábitos de consumo racional, com redução e reutilização, e não uma qualquer preocupação recaudatória. Foram isentos de tributação os sacos reutilizáveis destinados ao transporte de determinados produtos frescos (carne, peixe ou aves) ou outros géneros alimentícios não embalados, bem como os utilizados no transporte de gelo, desde que respeitassem determinada dimensão.

Quando o imposto foi criado os sacos de plástico representavam 5% dos resíduos. Houve uma redução em mais de 90% do uso (aproximadamente menos mil milhões de sacos consumidos anualmente) e os sacos de plástico passaram a representar 0,3% da quantidade de resíduos. Isto significa que houve uma redução de 94% neste tipo de resíduos (de 1.2 mil milhões para 230 milhões de sacos por ano, uma redução de 328 sacos per capita para 21 sacos per capita, o que equivalerá a uma poupança de cerca 18 milhões de litros de petróleo). A receita fiscal gerada no primeiro ano atingiu aproximadamente 9,6 milhões de dólares, valor que foi destinado a um fundo verde criado para beneficiar o meio ambiente (*Environment Fund*).

Desde 1 de Julho de 2007, a taxa de imposto passou a ser de 22 cêntimos. A necessidade deste aumento deveu-se ao facto de o consumo per capita anual ter aumentado para 31 sacos em 2006 (*Plastic Bag (Amendment), N. 2, Regulations, Statutory Instrument N. 167 de 2007*). O objectivo é reduzir o consumo per capita anual para 21 unidades ou um valor inferior.

Na sequência da adopção desta medida, registou-se ainda uma poupança ao nível do comércio a retalho, uma vez que os lojistas passaram a ter necessidade de adquirir uma menor quantidade de sacos de plástico. Muitos lojistas passaram também a beneficiar com a venda de sacos reutilizáveis, que não podiam ser vendidos a menos de 70 cêntimos. A administração do imposto é relativamente simples, bastando aos lojistas manter registos simples de compra e recibos. A administração fiscal controla o cumprimento da obrigação de imposto e recebe a receita fiscal.

6.2.4. Biodiversidade

As propostas fiscais no domínio da protecção da biodiversidade tendem a ser agrupadas em três categorias, nomeadamente (i) as que prosseguem funções relacionadas com a valorização do domínio público marítimo e o acesso aos recursos marinhos, (ii) as que prosseguem funções relacionadas com as atividades e práticas relacionadas com o tráfego e as instalações marítimas e portuárias, e (i) as que gravam modalidades de acesso a áreas naturais e os usos e o comércio da biodiversidade e dos recursos.

Neste contexto, merecem referência os impostos sobre pesticidas e fertilizantes, que permitem reduzir os nitratos e os produtos fitossanitários introduzidos no ambiente que causam a redução da biodiversidade. Na Dinamarca, por exemplo, o imposto sobre pesticidas introduzido em 1996 teve como efeito uma redução de 10 a 13% no seu uso no primeiro ano de introdução.

Em França, as taxas de licenciamento e de navegação de transportes marítimos, cuja evolução em 2011 permitiu incorporar critérios ambientais, uma parte é afectada à conservação do litoral. No mesmo país, o imposto sobre a energia eólica offshore, cobrado com base no número de MW instalados em cada unidade de produção de electricidade a partir de energia mecânica vento, é parcialmente objecto de consignação de receitas para fins ambientais (35% + 15%). Existe ainda um imposto especial sobre viagens marítimas para espaços naturais que é devido pelas empresas de transporte público marítimo e cobrado sobre o bilhete. O valor obtido (cerca de € 1 milhão por ano) é depois entregue à entidade pública que gere áreas naturais protegidas e tem por esta via um rendimento.

7. BREVE CARACTERIZAÇÃO DAS PRINCIPAIS ÁREAS E SECTORES COM RELEVÂNCIA AMBIENTAL EM PORTUGAL

7.1. Introdução

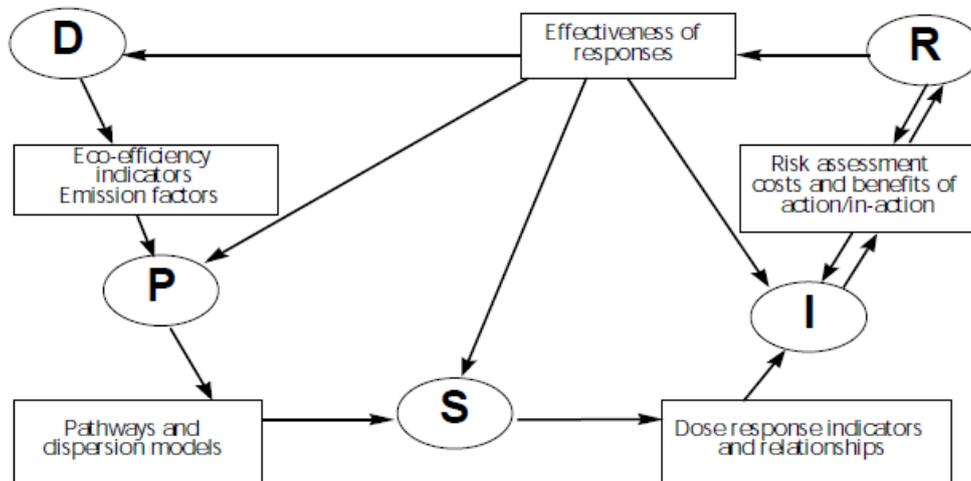
A principal fonte de informação sistematizada sobre áreas e sectores com relevância ambiental em Portugal é o Relatório do Estado do Ambiente. Este é disponibilizado anualmente pela Agência Portuguesa do Ambiente à Assembleia da República, acompanhando as Grandes Opções do Plano na apresentação do Orçamento de Estado para o ano seguinte.

O Relatório do Estado do Ambiente 2013

apresenta e analisa 27 indicadores relacionados com sete áreas temáticas: Energia e Transportes; Ar e Clima; Água; Solo e Biodiversidade; Resíduos; Riscos; e Gestão Ambiental e Inovação. Estes indicadores permitem identificar os principais progressos alcançados e as tendências de evolução nos diversos domínios do ambiente e encontram-se classificados de acordo com o modelo conceptual adotado pela Agência Europeia do Ambiente: Driving forces-Pressure-State-Impact-Response (DPSIR). Este modelo pressupõe que as Atividades Humanas (D - Driving Forces) produzem Pressões (P - Pressures) no ambiente, que vão degradar o Estado do Ambiente (S - State of the Environment), que por sua vez poderá originar Impactes (I - Impacts) na saúde humana e nos ecossistemas, conduzindo à geração de Respostas (R - Responses) pela sociedade, através de políticas e medidas, tais como normas legais, taxas e produção de informação.

A figura seguinte descreve a estrutura elementar do modelo DPSIR e os indicadores e informações tipicamente associadas.

Figura 38 – Estrutura do modelo DPSIR



Fonte: Agência Europeia do Ambiente. *Environmental indicators: Typology and overview. Technical report No. 25/1999* (<http://www.eea.europa.eu/publications/TEC25>)

No presente capítulo faz-se uma apresentação das componentes identificadas na Lei de Bases do Ambiente e apresentam-se alguns indicadores relativos às áreas ambientalmente mais problemáticas fornecidos pela Agência Portuguesa do Ambiente.

7.2. A Lei de Bases do Ambiente

A nova Lei de Bases do Ambiente, recentemente aprovada na Assembleia da República (Decreto da Assembleia n.º 211/XII), define como objectivo da política de ambiente (artigo 2.º)

a efetivação dos direitos ambientais através da promoção do desenvolvimento sustentável, suportada na gestão adequada do ambiente, em particular dos ecossistemas e dos recursos naturais, contribuindo para o desenvolvimento de uma sociedade de baixo carbono e uma “economia verde”, racional e eficiente na utilização dos recursos naturais, que assegure o bem-estar e a melhoria progressiva da qualidade de vida dos cidadãos.

A Lei de Bases identifica como objecto da política de ambiente os “componentes ambientais naturais, como o ar, a água e o mar, a biodiversidade, o solo e o subsolo, a paisagem” (artigo 10.º).

Ademais, a Lei de Bases

reconhece e valoriza a importância dos recursos naturais e dos bens e serviços dos ecossistemas, designadamente nos seguintes termos:

a) A gestão do ar visa preservar e melhorar a respetiva qualidade no meio ambiente, garantir a sua boa qualidade no interior dos edifícios e reduzir e prevenir as disfunções ambientais, de forma a minimizar os efeitos adversos para a saúde humana e para o ambiente;

b) A proteção e a gestão dos recursos hídricos compreendem as águas superficiais e as águas subterrâneas, os leitos e as margens, as zonas adjacentes, as zonas de infiltração máxima e as zonas protegidas, e têm como objetivo alcançar o seu estado ótimo, promovendo uma utilização sustentável baseada na salvaguarda do equilíbrio ecológico dos recursos, seu aproveitamento e reutilização e considerando o valor social, ambiental e económico da água, procurando, ainda, mitigar os efeitos das cheias e das secas através do planeamento e da gestão dos recursos hídricos e hidrogeológicos. A proteção e a gestão dos recursos hídricos visam também salvaguardar o direito humano, consagrado pelas Nações Unidas, de acesso a água potável segura, bem como o acesso universal ao saneamento, fundamental para a dignidade humana e um dos principais mecanismos de proteção da qualidade dos recursos hídricos, assegurando ainda o princípio da solidariedade inter-geracional;

c) A política para o meio marinho, abrangendo a coluna de água, o solo e o subsolo marinho, deve assegurar a sua gestão integrada, em estreita articulação com a gestão da zona costeira, garantindo a proteção dos recursos e ecossistemas marinhos, o que implica o condicionamento dos usos do mar suscetíveis de afetarem de forma nociva o equilíbrio ecológico ou que impliquem risco ou dano grave para o ambiente, pessoas e bens;

d) A conservação da natureza e da biodiversidade como dimensão fundamental do desenvolvimento sustentável impõe a adoção das medidas necessárias para travar a perda da biodiversidade, através da preservação dos *habitats* naturais e da fauna e da flora no conjunto do território nacional, a proteção de zonas vulneráveis, bem como através da rede fundamental de áreas protegidas, de importância estratégica neste

domínio;

e) A gestão do solo e do subsolo impõe a preservação da sua capacidade de uso, por forma a desempenhar as respetivas funções ambientais, biológicas, económicas, sociais, científicas e culturais, mediante a adoção de medidas que limitem ou que reduzam o impacte das atividades antrópicas nos solos, que previnam a sua contaminação e degradação e que promovam a sua recuperação, bem como que combatam e, se possível, invertam os processos de desertificação, promovendo a qualidade de vida e o desenvolvimento rural;

f) A salvaguarda da paisagem implica a preservação da identidade estética e visual, e da autenticidade do património natural, do património construído e dos lugares que suportam os sistemas socioculturais, contribuindo para a conservação das especificidades das diversas regiões que conjuntamente formam a identidade nacional.

Complementarmente, a Lei de Bases identifica também (artigo 11.º) como objecto da política de ambiente:

os componentes associados a comportamentos humanos, nomeadamente as alterações climáticas, os resíduos, o ruído e os produtos químicos”, em relação aos quais produz as seguintes considerações:

a) A política de combate às alterações climáticas implica uma visão integrada dos diversos sectores socioeconómicos e dos sistemas biofísicos através de uma estratégia de desenvolvimento assente numa economia competitiva de baixo carbono, de acordo com a adoção de medidas de mitigação e medidas de adaptação, com vista a reduzir a vulnerabilidade e aumentar a capacidade de resposta aos impactes negativos das referidas alterações;

b) A gestão de resíduos é orientada para a prevenção da respetiva produção, através da redução da sua quantidade e perigosidade, para a preservação dos recursos naturais, através da consideração do valor económico dos resíduos enquanto potenciais fontes de matérias-primas e energia, e para a mitigação dos impactes adversos para o ambiente e a saúde humana decorrentes da sua produção através da criação de condições adequadas à sua gestão, assente na otimização da utilização das infraestruturas existentes;

c) A redução da exposição da população ao ruído é assegurada através da

definição e aplicação de instrumentos que assegurem a sua prevenção e controlo, salvaguardando a qualidade de vida das populações e a saúde humana;

d) A avaliação e gestão do risco associado aos elementos e produtos químicos, biológicos e radioativos, aos organismos geneticamente modificados, e à incorporação de novas tecnologias, durante o seu ciclo de vida, de modo a garantir a proteção do ambiente e da saúde humana.

A fiscalidade ambiental surge no âmbito da caracterização dos instrumentos económicos e financeiros (artigo 17.º) requeridos, “com vista à promoção de soluções que estimulem o cumprimento dos objetivos ambientais, a utilização racional dos recursos naturais e a internalização das externalidades ambientais.”

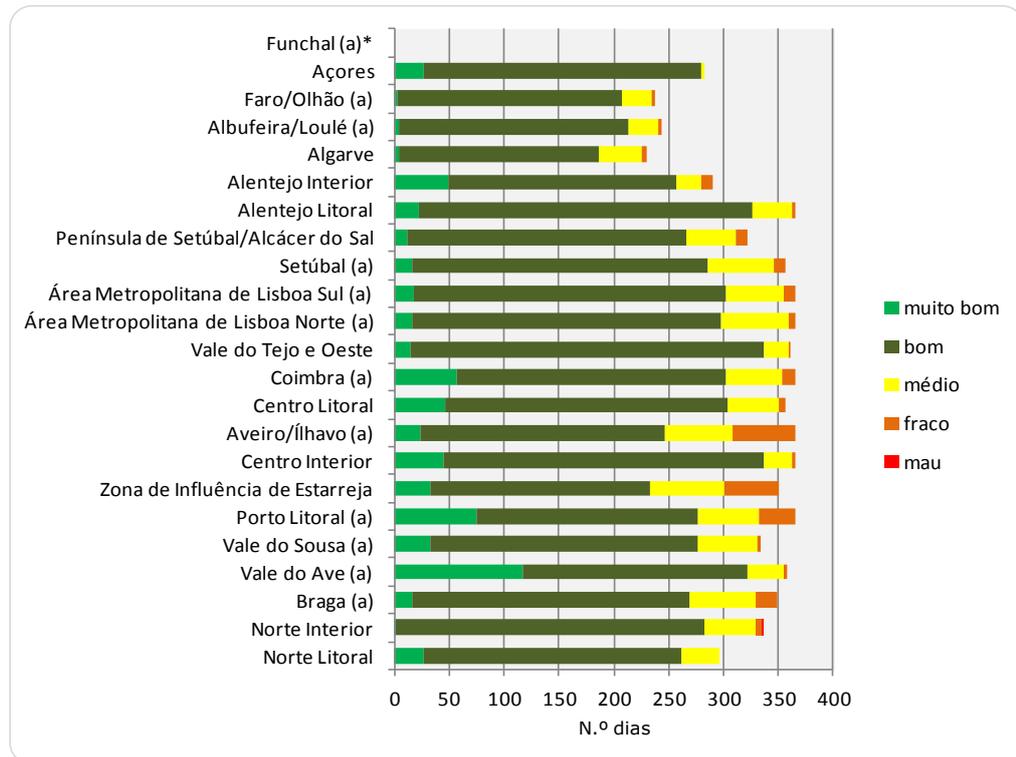
7.3. Áreas e sectores

7.3.1 Ar

Embora a qualidade do ar tenha registado melhorias significativas e se tenham verificado importantes progressos na gestão deste recurso com a implementação do Plano de Ação 2000-2008, subsistem ainda problemas a que urge dar resposta, nomeadamente no que respeita às partículas, ao dióxido de azoto e ao ozono. A Agência Portuguesa do Ambiente publica regularmente o Índice de Qualidade do Ar (IQAr). Este índice resulta da média aritmética calculada individualmente para os poluentes medidos numa determinada área.

A classe predominante do Índice da Qualidade do Ar nos últimos anos tem sido “Bom”, tendência que se veio a confirmar em 2012. De uma forma geral, verificou-se uma evolução positiva entre 2011 e 2012, com um aumento do número de dias com classificação “Muito Bom” (em mais 1% de dias do que em 2011) e “Bom” (em mais 6% de dias do que no ano anterior).

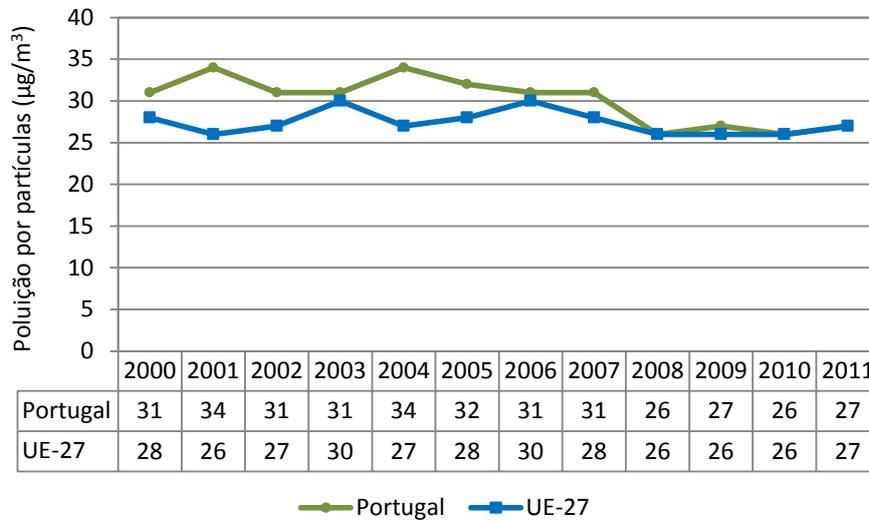
Figura 39 – Índice da qualidade do ar (2012)



Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

Ainda assim, da última avaliação anual constata-se a existência de problemas de cumprimento dos níveis de partículas em suspensão estipulados para a proteção da saúde essencialmente em “hot-spots”, estando Portugal a ser objeto de pré-contencioso comunitário. Essas situações ocorrem nas aglomerações de Lisboa Norte e de Porto Litoral desde 2005, tendo conduzido à elaboração de planos de melhoria e respetivos programas de execução com horizonte temporal de 2012. A nível nacional, a população exposta à poluição por partículas tem vindo a convergir para valores semelhantes à média da UE-27, conforme evidenciado na figura seguinte.

Figura 40 – Exposição da população à poluição por partículas ($\mu\text{g}/\text{m}^3$)



Fonte: Eurostat, 2014

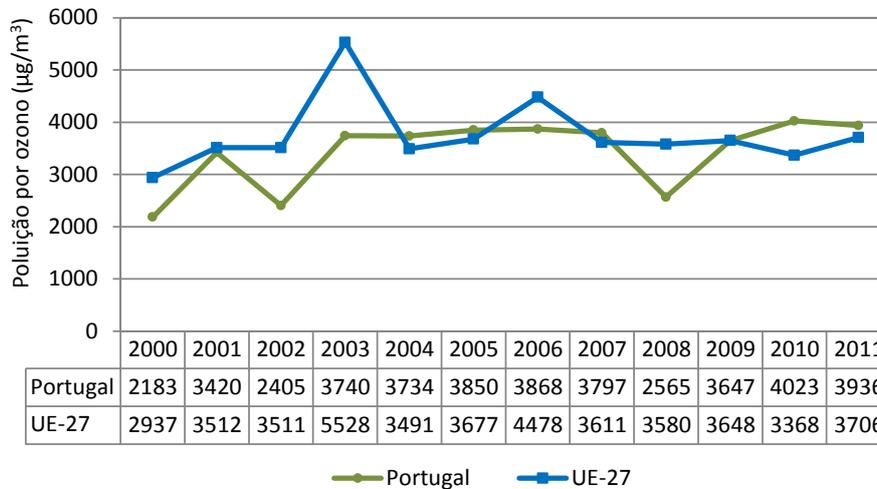
Nota: Os dados apresentados dizem respeito à concentração de partículas PM_{10} medidas nas estações urbanas de fundo em aglomerações.

As partículas constituem um dos poluentes atmosféricos com maior impacto na saúde pública, criando sobretudo problemas cardíacos e respiratórios. Em 2012, o valor limite diário para a concentração de PM_{10} (partículas com diâmetro aerodinâmico equivalente inferior ou igual a 10 micrones) foi ultrapassado nas aglomerações da Área Metropolitana de Lisboa Norte (56 dias de excedência), do Porto Litoral (49 dias), de Aveiro/Ílhavo (52 dias) e na Zona de Influência de Estarreja (39 dias).

Também para estas aglomerações assiste-se à dificuldade de cumprimento dos valores limites anuais para o dióxido de azoto, desde 2010, sendo que a principal causa é o tráfego automóvel e que as medidas adotadas, no âmbito dos planos de melhoria, não se revelaram suficientemente eficazes para a sua resolução.

Outra situação que carece de atenção prende-se com os níveis de ozono troposférico, poluente também relevante para a saúde humana, registados na maioria das zonas de Portugal, os quais se encontram longe do objetivo de longo prazo, a cumprir em 2020. Em 2011, a população exposta à poluição por ozono em Portugal apresentou valores semelhantes à média da UE-27.

Figura 41 – Exposição da população urbana à poluição por ozono ($\mu\text{g}/\text{m}^3$)



Fonte: Eurostat, 2014

Este tipo de situações, à semelhança de outras cidades europeias, conduzem à existência de população exposta a níveis tais que geram consequências na diminuição da esperança de vida e no aumento da morbilidade, carecendo de uma ação concertada de políticas e medidas.

Neste contexto, está a ser elaborada a Estratégia Nacional para o Ar – ENAR 2014-2020, baseada no pressuposto de uma abordagem holística privilegiando as inter-relações com outros domínios relevantes por forma a garantir uma coerência e aderência entre as políticas e medidas em matéria de emissões e em matéria de qualidade do ar para a consecução dos objetivos de redução dos impactes na saúde e nos ecossistemas.

7.3.2. Biodiversidade

A Estratégia de Biodiversidade da União Europeia para 2020 estabelece como objetivo central “travar a perda de biodiversidade e a degradação dos serviços ecossistémicos na UE até 2020 e, na medida em que seja viável, recuperar essa biodiversidade e esses serviços”. Portugal tem uma riqueza particularmente relevante a este nível, quer devido às suas características de acentuada variação climática quer devido à existência de três zonas biogeográficas muito diferenciadas: Atlântico e

Mediterrâneo no continente Português e Macaronésia para os arquipélagos da Madeira e dos Açores (AEA, 2010). No âmbito da Avaliação dos Ecossistemas do Milénio, estimou-se que existiam em Portugal Continental mais de 3 000 espécies de plantas vasculares, cerca de 400 espécies de vertebrados e um número desconhecido de invertebrados, enquanto na Madeira e nos Açores foram identificadas mais de 1700 espécies endémicas exclusivas destas regiões.⁷³

Por outro lado, o risco de perda de biodiversidade é especialmente elevado no nosso país, considerando as diversas ameaças existentes, nomeadamente desertificação, degradação do solo e degradação da qualidade dos recursos hídricos, num contexto de elevada vulnerabilidade às alterações climáticas. O Livro Vermelho dos Vertebrados de Portugal refere que:

No conjunto do território continental e dos arquipélagos dos Açores e da Madeira, foram avaliadas 553 Entidades (espécies/populações), das quais: 257 (46%) foram classificadas como "Pouco Preocupante - LC"; 66 (12%) correspondem a Entidades cuja informação disponível é insuficiente para permitir a sua classificação ("Informação Insuficiente - DD"); 42% estão abrangidos pelas três Categorias de ameaça ("Criticamente em Perigo - CR", "Em Perigo-EN" e "Vulnerável - VU") e também pelas Categorias "Quase Ameaçado - NT" e "Regionalmente Extinto - RE". Portugal conta com 19 espécies extintas regionalmente: o esturjão; o urso-pardo; e ainda 17 espécies de aves.

Globalmente, são os peixes dulciaquícolas e migradores que apresentam uma maior percentagem de espécies classificadas com Categorias de ameaça (CR, EN, VU) (63%), seguindo-se as aves e os répteis (31%), os mamíferos (29%) e os anfíbios (12.5%).

O principal instrumento de intervenção no que diz respeito à conservação da natureza e da biodiversidade é atualmente o sistema nacional de áreas classificadas. De acordo com o REA 2013,

A área total classificada no âmbito da Rede Nacional de Áreas Protegidas (RNAP) e da Rede Natura 2000, que compreende 60 Sítios de Importância Comunitária (SIC) e 40 Zonas de Proteção Especial (ZPE), correspondendo no final de 2012 a

⁷³ Ver <http://www.millenniumassessment.org/en/index.html>.

cerca de 22% do território terrestre continental; a este valor acrescem cerca de 190 000 hectares de área marinha classificada no mesmo âmbito, que engloba cerca de 53 000 hectares igualmente integrados na Rede Nacional de Áreas Protegidas;

No entanto, o mais recente relatório nacional de implementação da Diretiva Habitats (92/43/CEE), que inclui uma avaliação global dos habitats naturais e das espécies de fauna e flora, refere que “a maior parte dos habitats naturais apresentam um estado de conservação desfavorável/inadequado”, destacando os habitats dunares, outros habitats costeiros sob influência salina e turfeiras (ICNB, 2008).

7.3.3. Solo e subsolo

O solo constitui uma matéria-prima fundamental para o desenvolvimento de qualquer atividade económica de natureza material, sendo, por isso, imperativa a sua utilização eficiente.

O solo assume feições de “recurso de interesse geral”, o que obriga a uma atuação pública orientadora. Sendo uma área essencial para o Bem-Estar Social, todas as opções políticas a este respeito deverão materializar-se em esforços no sentido do aumento dos padrões de eficiência no mercado urbanístico.⁷⁴

O urbanismo é caracterizado por importantes vertentes extra-financeiras, que transcendem a simples lógica de arrecadação de receita pública.

Assim, uma casa só satisfará de forma eficiente as necessidades do seu proprietário se existir toda uma rede de infra-estruturas urbanísticas que suporte a propriedade imobiliária individual. Os arruamentos, os parqueamentos, as redes de água, gás, telecomunicações, energia, iluminação pública, recolha de lixos, esgotos constituem equipamentos que são essenciais, estando o valor do imóvel condicionado à sua existência e à sua qualidade. No entanto, além das redes de serviços básicos, outros equipamentos, como as escolas, os espaços verdes, as piscinas, os hospitais são, hoje, essenciais. A estes equipamentos físicos poderão acrescentar-se serviços como a segurança pública e a animação cultural.

Na grande maioria das ocasiões, este tipo de utilidades só é eficientemente fornecida por uma entidade pública. Tal resulta da qualificação

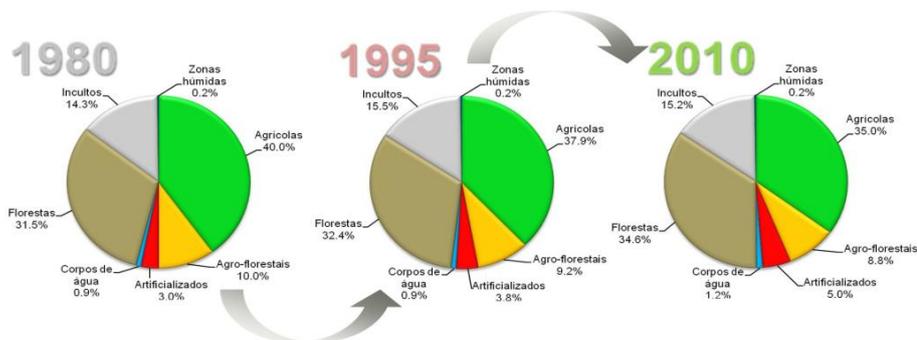
⁷⁴ Tal obrigação decorre, desde logo, das alíneas d) e e) do artigo 9.º, do artigo 65.º e das alíneas a), d) e f) do artigo 81.º da Constituição.

deste tipo de utilidades enquanto revestindo a qualidade de bens públicos, ou colectivos, dadas as suas características de satisfação passiva (prestam, pela sua própria natureza, utilidades indivisíveis, independentes da procura em mercado), de consumo não exclusivo (o consumo de um sujeito não exclui, em regra, consumos subsequentes de outros sujeitos relativamente ao mesmo bem), e de não emulatividade (os utilizadores não entram em concorrência para conseguir a sua utilização).

No caso da atividade urbanística, o conjunto de normas jurídicas destinadas a garantir o correcto ordenamento do território, a construção de infra-estruturas básicas de suporte à propriedade imobiliária e a melhoria do nível da vida nas cidades, na medida em que visam suprir incapacidades do mercado e salvaguardar o interesse geral, correspondem claramente a bens públicos ou colectivos mas que, além disso, satisfazem as necessidades e interesses de todos quantos se aproveitam das utilidades geradas pela intervenção do agente público, compreendendo pois um elemento de divisibilidade que lhes adiciona uma componente mista ou de utilização individual. (Lobo, 2011)

A densidade populacional é, em Portugal Continental, semelhante à média europeia (115 hab/km²), havendo no entanto assimetrias significativas entre o Norte e o Sul do país e, sobretudo, entre o litoral e o interior. Três quartos da população concentra-se em áreas urbanas, sendo de destacar as áreas metropolitanas de Lisboa e Porto. A figura seguinte resume a evolução dos usos do solo em Portugal Continental nas últimas décadas (1980-2010). Por tipo de uso e ocupação, destacam-se as perdas de solos agrícolas, sobretudo nas regiões do Alentejo, Centro e Norte, havendo um aumento dos solos ocupados por florestas e incultos. Os solos artificializados aumentaram em todas as regiões.

Figura 42 – Uso e ocupação do solo em Portugal Continental



Fonte: DGT, 2013

7.3.4. Alterações climáticas

As alterações climáticas têm vindo a ser identificadas como uma das maiores ameaças ambientais, sociais e económicas que o planeta e a humanidade enfrentam na atualidade.

A Convenção Quadro das Nações Unidas relativa às Alterações Climáticas e as negociações em curso sobre o regime climático pós-2012 têm como objetivo de longo prazo a estabilização das concentrações de GEE na atmosfera a um nível que evite uma interferência antropogénica perigosa no sistema climático. O facto da emissão destes gases ser um fenómeno comum a vários sectores de atividade, contribui para o carácter transversal das políticas de mitigação das Alterações Climáticas e de adaptação aos seus efeitos. Neste sentido, têm vindo a ser elaborados e aprovados cada vez mais instrumentos de política, a nível nacional e internacional, no sentido dessa mitigação e adaptação aos impactes resultantes das emissões de GEE.

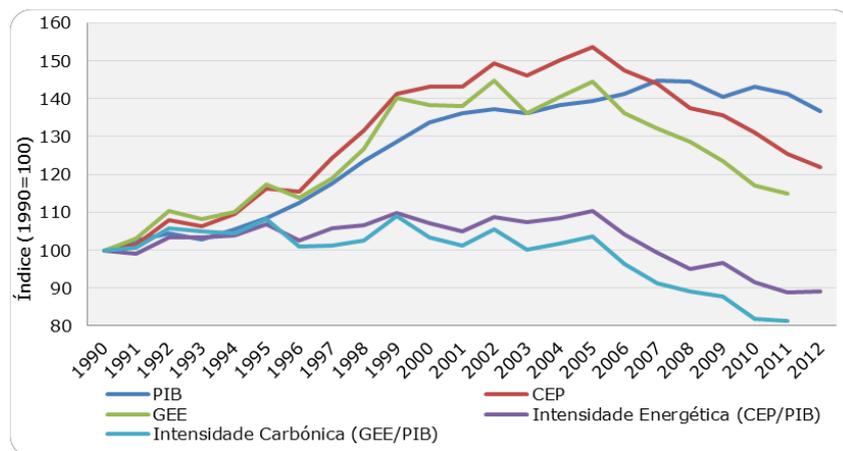
O Pacote Energia-Clima, aprovado na União Europeia no final de 2009, estabelece como objetivo comunitário uma redução até 2020 de pelo menos 20% das emissões de GEE na Comunidade, em relação a 1990. A nível europeu, os sectores abrangidos pelo Comércio Europeu de Licenças de Emissão (CELE) devem reduzir 21% das emissões face a 2005 e os restantes sectores 10% em relação ao mesmo ano. No âmbito da partilha de esforços entre os Estados-membros, definida através da Decisão CE n.º 406/2009, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril, Portugal deverá limitar o aumento das emissões de GEE dos sectores não abrangidos pelo Comércio Europeu de Licenças de Emissão, entre 2013 e 2020, em 1% em relação a 2005.

No âmbito dos compromissos comunitários e internacionais assumidos relativamente à CQNUAC, à Convenção sobre Poluição Atmosférica Transfronteira de Longo Alcance da UNECE e à Diretiva comunitária relativa aos tetos nacionais de emissões (2001/81/CE), Portugal submete anualmente o inventário dos GEE e outros poluentes atmosféricos. É com base nesta informação que se verifica o cumprimento das metas acordadas no âmbito do Acordo de Partilha de Responsabilidades e do Protocolo de Quioto.

A análise dos dados inventariados mais recentes demonstra que, em 2011, o valor nacional de emissões dos GEE (CO₂, CH₄, N₂O, HFC, PFC e SF₆), excluindo o sector florestal e alterações de uso do solo (LULUCF), correspondeu a cerca de 70 Mt CO₂e, o que representa um aumento de 14,8% face a 1990, valor abaixo da meta nacional de cumprimento no âmbito do Protocolo de Quioto para o período 2008-2012, que estabelece para este período um limite de 27% no aumento das emissões face a 1990, o que corresponde a 76,4 Mt CO₂e.

Em termos de evolução, entre 1990 e 2011, a emissão destes gases cresceu a um ritmo médio de 0,7% por ano. Após um aumento significativo das emissões nacionais durante os anos 90, o seu crescimento estagnou no início da década de 2000, registando-se a partir de 2005 uma contínua diminuição das emissões, sendo esta evolução em grande parte um reflexo do comportamento da economia portuguesa. No entanto, nos anos mais recentes esta relação modificou-se sendo possível observar indícios de uma dissociação entre o crescimento da economia e o aumento de emissões de GEE.

Figura 43 – Evolução do PIB (em volume), do consumo de energia primária (CEP) e das emissões de GEE (1990=100)



Fontes: Cálculos APA, com base em dados APA, INE e DGEG // Nota: 2011 e 2012 - valores provisórios

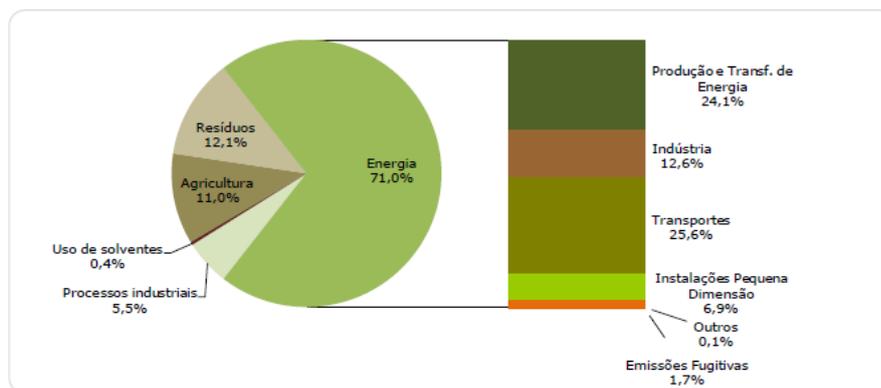
A intensidade carbónica da economia portuguesa, expressa em emissões de GEE por PIB, apresenta também uma tendência decrescente. Ainda assim, no ano de 2011, a intensidade carbónica em Portugal foi superior à média da UE-27, atingindo os 0,447 kg CO₂e por euros de PIB a preços constantes de 2005. Em termos deste indicador, Portugal encontra-se na 9ª posição, com um valor de 337 t CO₂e/106 euros de PIB em ppc, próximo da média da UE-27 (359 t CO₂e/106 euros de PIB em ppc).

A tendência geral de estabilização e de decréscimo das emissões é consequência de um conjunto de fatores, nomeadamente o crescimento da utilização de fontes energéticas menos poluentes como o gás natural, a instalação de centrais termoelétricas de ciclo combinado e de unidades de cogeração. São ainda de apontar outros fatores, como a melhoria da eficiência energética e tecnológica dos processos industriais, o aperfeiçoamento da eficiência dos automóveis e a melhoria da qualidade dos combustíveis. Nos anos mais recentes assistiu-se a um desenvolvimento significativo da produção de energia eléctrica a partir de fontes renováveis, em particular a eólica. Finalmente, o abrandamento da atividade industrial nacional e a cessação de algumas atividades por deslocação para outros países, bem como a situação mais recente de recessão da económica, influenciaram em larga escala a evolução registada nos últimos anos em termos de emissões.

Em 2011, o CO₂ foi o principal gás responsável pelas emissões registadas, representando 73,6% do total, seguido do CH₄ com 17,8% e do N₂O com 6,4%. Analisando o período entre 1990 e 2011 verifica-se que a evolução dos principais GEE se traduziu num aumento de 21,3% de CH₄, num acréscimo de 14,1% de CO₂ e numa redução de 19,2% de N₂O. Relativamente à contribuição dos sectores de atividade para a emissão de cada GEE em 2011, observa-se que o sector da energia foi o principal contribuinte para as emissões de CO₂, com 92,4% do total de emissões deste gás. Os sectores dos resíduos e agrícola foram os principais responsáveis pelas emissões de CH₄, com 61,6% e 34,6%, respetivamente, e o sector agrícola foi o que mais contribuiu para as emissões de N₂O, contribuindo com 71,5% para o total de emissões deste gás.

Em termos do total de emissões dos principais GEE, o sector da energia apresentou a maior contribuição, com 71%, sendo os transportes e a produção e transformação de energia os subsectores com maior relevância, conforme ilustrado na figura seguinte.

Figura 44- -Emissões de GEE em 2011, por sector de atividade



Fonte: APA, 2013

A análise da totalidade de emissões de GEE por habitante, em 2011, revela que Portugal apresentou uma das mais baixas capitações entre os países da UE-27, ocupando o 4º lugar mais baixo, com um valor de 6,6 t CO₂e por habitante, sendo o valor médio da UE-27 de 9 toneladas CO₂e por habitante. No entanto, Portugal foi o 2º país da UE-27 que mais aumentou a sua captação de GEE, face aos valores de 1990, situação que revela a grande disparidade existente no início dos anos 90 entre a estrutura económica portuguesa face à maioria dos países europeus, e o forte desenvolvimento e alterações profundas verificados a nível nacional após a adesão à UE.

7.3.5. Ruído

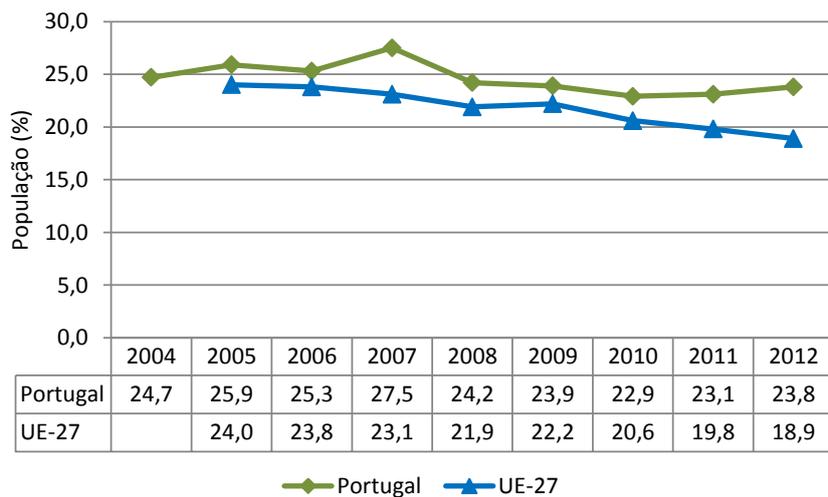
Apesar de evoluções positivas na aplicação da regulamentação sobre ruído ambiente, que integrou a partir de 2007 as disposições criadas por força da Diretiva de Ruído Ambiente, verificam-se, ainda, algumas situações problemáticas, nomeadamente no que respeita à fraca taxa de execução em matéria da elaboração dos

mapas estratégicos de ruído e dos planos de ação por parte dos operadores das Grandes Infraestruturas de Transporte e das aglomerações, cujas consequências se refletem na sobre-exposição ao ruído de tráfego de uma significativa faixa de população e em incumprimento da Diretiva.

Um primeiro diagnóstico de exposição da população portuguesa ao ruído foi efetuado tendo por base os mapas estratégicos de ruído relativos à 1ª fase da DRA que ainda não incluía todas as grandes infraestruturas de transporte ora abrangidas e, em termos dos maiores aglomerados populacionais, apenas abrangia o município de Lisboa. Os dados obtidos apontam para cerca de 150 000 pessoas expostas a ruído superior a 65 dB(A) (indicador 24 horas) e cerca de 200 000 pessoas expostas a mais de 55 dB(A) no período noturno, às quais acrescem, em Lisboa, mais de 100 000 pessoas.

Em 2012, a população em Portugal que declara sofrer com o ruído ambiente é superior à média da UE-27. É para benefício desta população que a legislação prevê a elaboração de Planos de Redução de Ruído/Planos de Ação.

Figura 45 – Proporção da população que declara sofrer com o ruído ambiente



Fonte: Eurostat, 2014

Nota: O indicador mostra a percentagem do total da população que declara ser afetado pelo ruído dos vizinhos e pelo ruído vindo do exterior.

O problema da poluição sonora tem expressão essencialmente ao nível local/regional, tendo uma dimensão de atuação eficaz ao nível da infraestrutura de

transporte e dos veículos e outra ao nível dos requisitos a impor para o licenciamento de atividades em áreas com conflitos de usos. As medidas na fonte de ruído são as mais eficazes, quando se trata de ruído associado ao sector dos transportes enquanto que, no sector da indústria e serviços são medidas de planeamento e de redução /insonorização que devem ser acauteladas, aquando do licenciamento das atividades, por forma a evitar o conflito de usos.

7.3.6. Energia⁷⁵

No contexto das políticas europeias de energia e de combate às alterações climáticas foi adotado, em dezembro de 2008, o Pacote “Energia-Clima” (ou Pacote “20-20-20”), que estabelece, para 2020, a redução de 20% do consumo de energia primária, relativamente aos níveis de 1990.

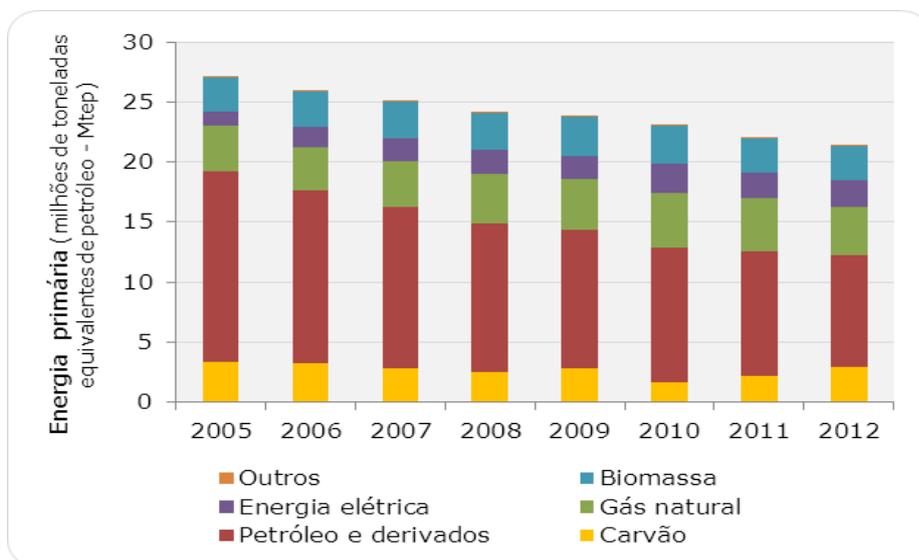
A nível nacional, a Resolução do Conselho de Ministros n.º 20/2013, de 10 de abril, aprovou o Plano Nacional de Ação para a Eficiência Energética para o período 2013-2016 (Estratégia para a Eficiência Energética – PNAEE 2016) e o Plano Nacional de Ação para as Energias Renováveis para o período 2013-2020 (Estratégia para as Energias Renováveis - PNAER 2020). No horizonte de 2020 é fixado um objetivo geral de redução do consumo de energia primária de 25% e um objetivo específico para a Administração Pública de redução de 30%. Para 2016, o PNAEE estima uma poupança induzida de 1 501 ktep, correspondente a uma redução do consumo energético de aproximadamente 8,2% relativamente à média do consumo verificada no período entre 2001 e 2005, o que se aproxima da meta definida pela UE de 9% de poupança de energia até 2016 (Diretiva 2006/32/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de abril).

Analisando o balanço energético nacional, no período 2005-2012, constata-se um grande peso das importações de energia, com evolução decrescente até 2010 mas aumentando em 2011 e 2012, compensando a perda de produção doméstica, que apresentou um comportamento inverso: aumentou entre 2005 e 2010 (passando de 3,51 Mtep para 5,52 Mtep), tendo depois diminuído em 2011 e 2012.

⁷⁵ Baseado no Relatório de Estado do Ambiente, 2013, APA.

Relativamente ao consumo energético, verifica-se uma constante diminuição nos consumos de energia primária e de energia final, como se observa na figura seguinte. Em 2012, estima-se uma redução de 2,8% no consumo de energia primária e de 5,7% no consumo de energia final, face a 2011 (com o consumo de eletricidade a apresentar uma queda de 2,8%, o consumo de petróleo e derivados uma diminuição de 11,4% e o consumo de gás natural um aumento de 3,8%), fruto não só do impacto de medidas de eficiência energética entretanto adotadas, mas também da recessão económica que alterou significativamente os padrões nacionais de consumo de energia primária e as expectativas de evolução até 2020.

Figura 46 – Eficiência energética



Fonte: DGEG, 2013

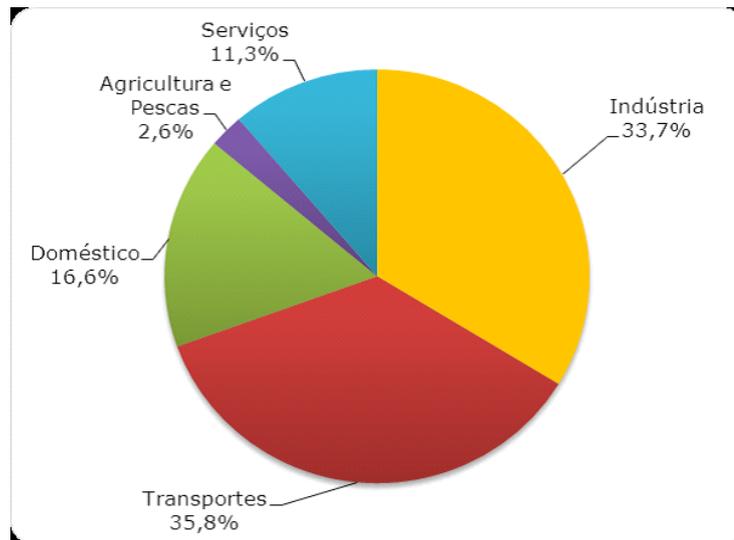
Unidades: milhões de toneladas equivalentes de petróleo

No que diz respeito ao tipo de fonte energética utilizada no consumo de energia primária, constata-se que o petróleo e derivados têm sido a fonte energética mais utilizada ao longo dos anos, embora o seu peso relativo tenha vindo a diminuir, passando de 58,6% do consumo de energia primária em 2005 para 43,4% em 2012.

Nesse ano, a segunda fonte energética mais utilizada foi o gás natural (18,8%), seguindo-se o carvão (13,6%), a biomassa (13,4%) e a energia elétrica (10,2%).

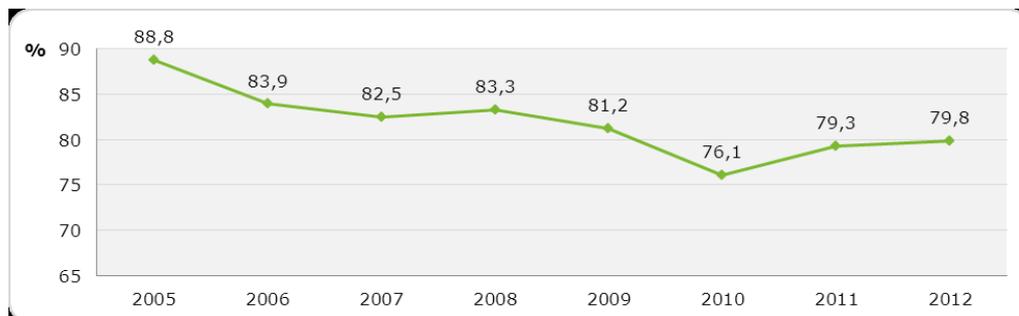
Em 2011, o peso do consumo de energia final nos principais sectores de atividade económica foi de 35,8% nos transportes, 33,7% na indústria, 16,6% no sector doméstico, 11,3% nos serviços e 2,6% na agricultura e pescas. Constatou-se assim uma forte incidência dos sectores dos transportes e indústria no consumo de energia final. Como se observa na figura seguinte, em 2011, o sector dos transportes foi o que apresentou um maior consumo de energia final (35,8%), seguindo-se a indústria (33,7%).

Figura 47– Consumo de energia final por sector



Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

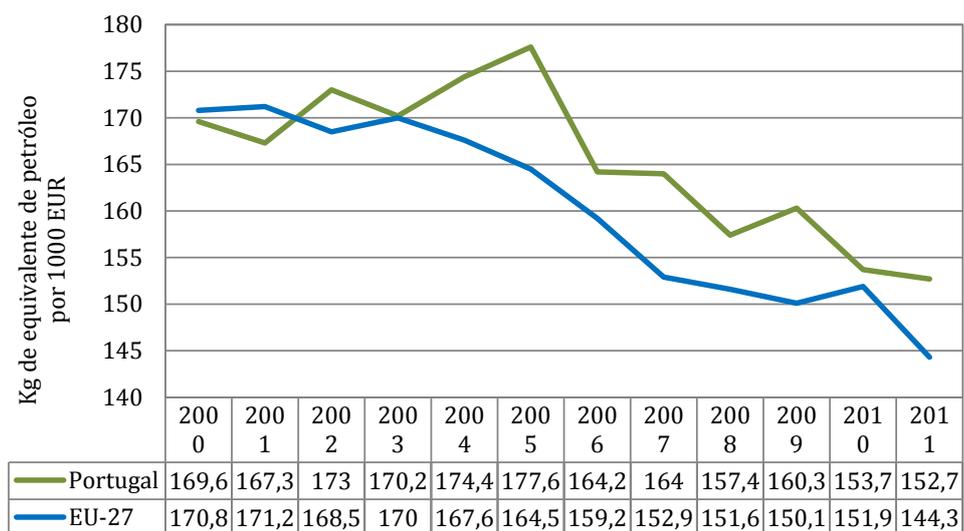
Figura 48 – Dependência energética



Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

A intensidade energética da economia diminuiu em 2011, retomando a trajetória descendente iniciada em 2005, tentando convergir com a UE-27. A intensidade energética atingiu um pico em 2005, apresentando desde então uma tendência decrescente. Em 2011, o valor foi de 152,7 tep/milhão de euros de PIB, enquanto a média da UE-27 foi de 144,3 tep/milhão de euros de PIB, como se observa na figura seguinte.

Figura 49 – Intensidade energética da economia



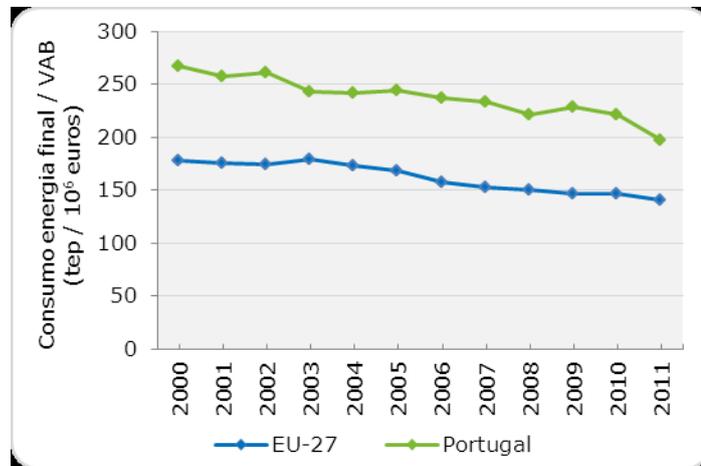
Fonte: Eurostat, 2014

Unidades: Kg de equivalente de petróleo por 1000 EUR

A intensidade energética da energia primária tem vindo a decrescer substancialmente nos últimos anos, encontrando-se em linha com a média da UE-27, mas este valor oculta um resultado menos positivo quando se considera a intensidade energética da energia final. De facto, o elevado investimento feito por Portugal em energias renováveis e o reduzido consumo energético no sector residencial, comparativamente com o resto da Europa, encobrem uma intensidade energética da economia produtiva superior à média da União Europeia (ver figura seguinte), sugerindo um maior esforço de intervenção no âmbito do PNAEE e o necessário cumprimento das metas de incorporação de energias renováveis no âmbito do Plano Nacional de Ação para as Energias Renováveis para o período 2013-2020 (PNAER

2020). Este aspecto será desenvolvido abaixo a propósito da produção e utilização das fontes de energias renováveis.

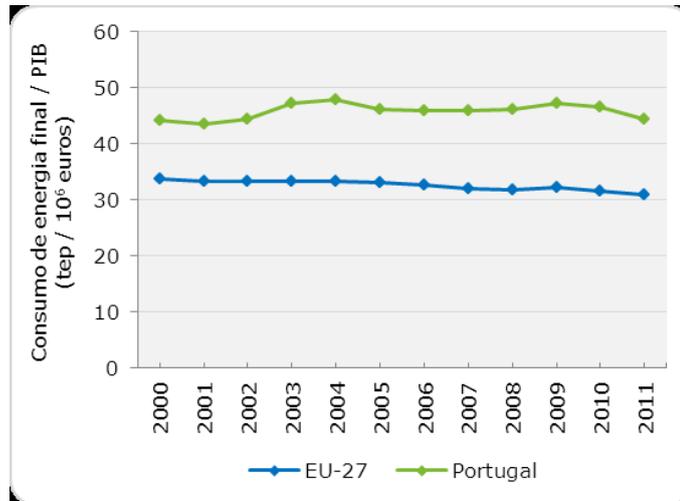
Figura 50 – Intensidade energética na indústria



Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

Em 2011, à semelhança dos anos anteriores, a intensidade energética da agricultura (87 tep/106 euros de VAB) e das famílias (27 tep/106 euros de VAB) em Portugal foi inferior à média da UE-27 (128 e 41 tep/106 euros de VAB, respetivamente), igual no caso dos serviços (19 tep/106 euros de VAB) e superior no caso da indústria (197 tep/106 euros de VAB em Portugal e 141 tep/106 euros de VAB na UE-27) e dos transportes (44 tep/106 euros de PIB em Portugal e 31 tep/106 euros de PIB na UE-27). A evolução da intensidade energética neste sector entre 2000 e 2011, em comparação com a média da União está evidente na figura seguinte.

Figura 51 – Intensidade energética nos transportes



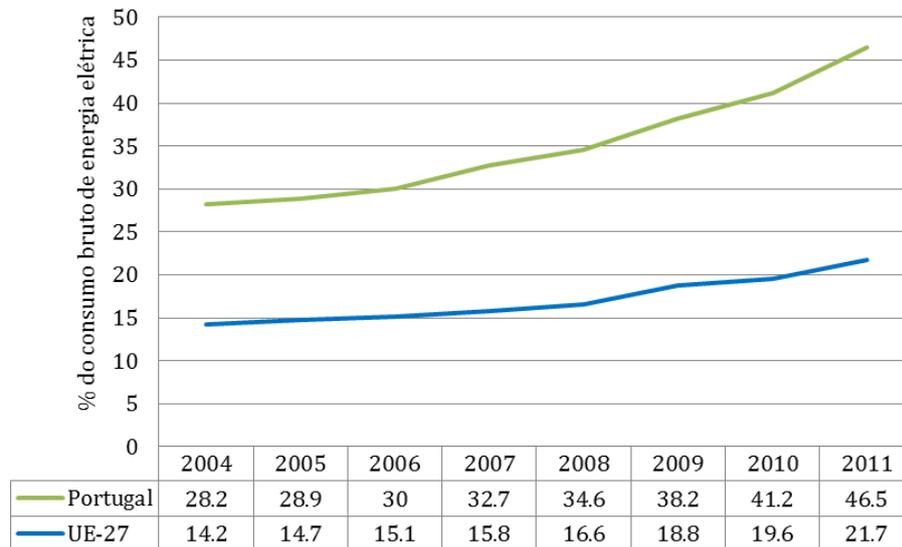
Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

Portugal praticamente não possui recursos energéticos fósseis endógenos, nomeadamente aqueles que asseguram as necessidades energéticas da maioria dos países desenvolvidos – o petróleo, o carvão e o gás natural. Esta escassez de recursos fósseis conduz a uma elevada dependência energética externa, atingindo em 2012 os 79,8%. Em apenas cinco anos, entre 2005 e 2010, o índice de dependência energética diminuiu cerca de 12 pontos percentuais, de 88,8% para 76,1%, ainda que em 2011 e 2012 se tenha verificado um aumento para 79,3% e 79,8%, respetivamente, justificado pela diminuição da hidraulicidade e do subsequente aumento das importações, em especial de carvão e de eletricidade.

Em 2011, Portugal emitiu 0,447 kg CO₂e por euros de PIB a preços constantes de 2005, apresentando uma intensidade carbónica acima da média da UE-27 (0,387 kg CO₂e por euros de PIB a preços constantes de 2005). Desde 2005 que Portugal apresenta uma tendência decrescente da intensidade carbónica da economia, o que traduz alterações do modelo energético nacional para formas de energia menos intensivas em carbono, designadamente pelo maior peso de energias renováveis. A figura seguinte mostra que Portugal é um dos países da UE-27 com maior incorporação de energias renováveis na produção de energia eléctrica e a figura que se lhe segue evidencia a produção bruta de energia eléctrica com base em renováveis. O cálculo da intensidade carbónica da economia utilizando o PIB em paridades de poder

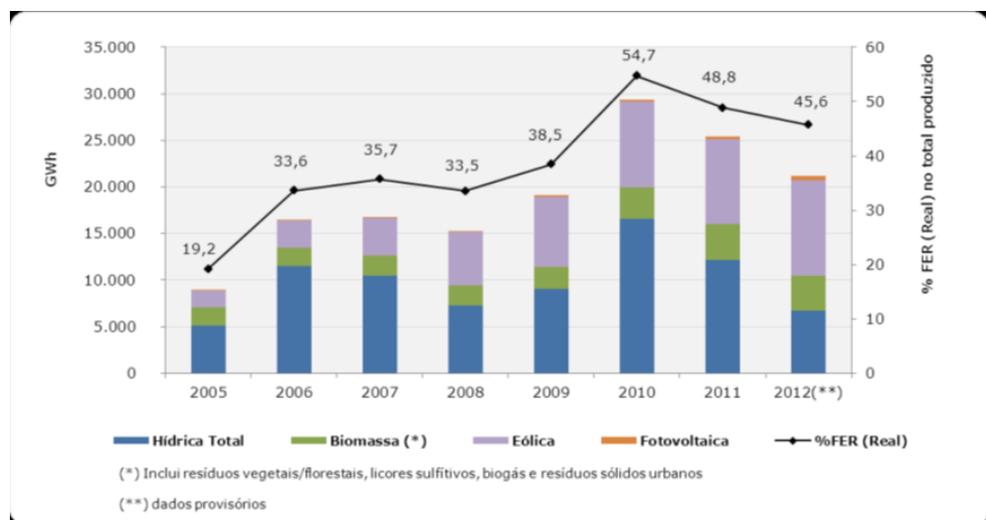
de compra (PPC) indica para Portugal um valor de 0,337 kg CO₂e por euros de PIB em PPC, o qual é ligeiramente inferior ao da média da UE-27 (0,359 kg CO₂e por euros de PIB em PPC) para o ano de 2011.

Figura 52 – Eletricidade produzida a partir de fontes de energia renováveis



Fonte: Eurostat, 2014
Unidades: % do consumo bruto de energia elétrica

Figura 53 – Produção bruta de energia elétrica com base em fontes de energia renováveis

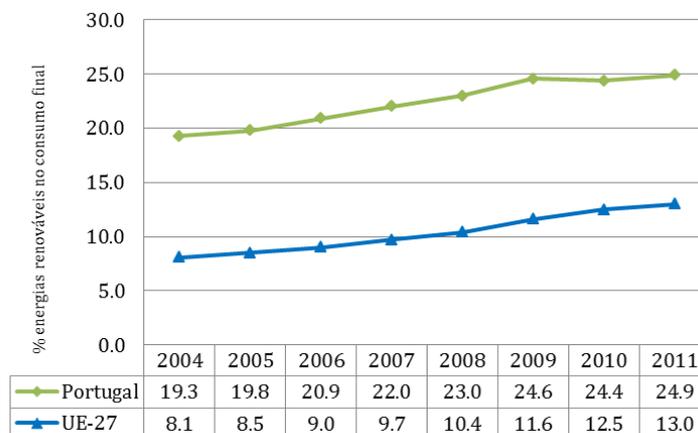


Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

A UE definiu, através da Diretiva 2009/28/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril, relativa à promoção de utilização de energia proveniente de fontes renováveis (Diretiva FER), o objetivo de alcançar, até 2020, uma quota de 20% de energia proveniente de fontes renováveis no consumo final bruto de energia e uma quota de 10% no sector dos transportes. A mesma Diretiva refere ainda que deverão ser estabelecidos objetivos nacionais obrigatórios coerentes com as quotas determinadas.

Neste sentido, o Decreto-Lei n.º 141/2010, de 31 de dezembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 39/2013, de 18 de março, transpõe parcialmente a Diretiva FER e estabeleceu, no artigo 2.º, as metas nacionais para a utilização de energia proveniente de fontes renováveis no consumo final bruto de energia e no consumo energético nos transportes em 2020, correspondentes a 31% e a 10%, respetivamente. O documento indica também um conjunto de metas intercalares para a utilização de energia renovável no consumo final bruto de energia (22,6% para os anos 2011 e 2012; 23,7% para 2013 e 2014; 25,2% em 2015 e 2016; e 27,3% para os anos 2017 e 2018). Relativamente a este indicador, em Portugal continua a apresentar um valor (24,9%) muito superior ao valor médio da UE27 (13,0%), sendo o sexto país com maior percentagem de energia renovável no consumo bruto de energia final em 2011, como indica a figura seguinte.

Figura 54 – Percentagem das energias renováveis no consumo final de energia



Fonte: Eurostat, 2014; INE, 2014
Unidades: %

Em 2013, a Resolução do Conselho de Ministros n.º 20/2013, de 28 de fevereiro, aprovou o Plano Nacional de Ação para a Eficiência Energética para o período 2013-2016 (Estratégia para a Eficiência Energética – PNAEE 2016) e o Plano Nacional de Ação para as Energias Renováveis para o período 2013-2020 (Estratégia para as Energias Renováveis - PNAER 2020). O PNAER 2020 fixa os objetivos de Portugal relativos à quota de energia proveniente de fontes renováveis no consumo final bruto de energia em 2020, assumindo as metas fixadas no Decreto-Lei n.º 141/2010, de 31 de dezembro, acima referidas.

A nova visão do sector energético para 2020 aposta nas sinergias resultantes da articulação das estratégias para a procura e oferta de energia – o PNAEE e o PNAER, respetivamente. Neste contexto, o PNAER 2020 define como um dos seus objetivos rever o peso relativo de cada uma das fontes renováveis no *mix* energético nacional, bem como apertar os critérios na seleção dos apoios, que devem ser direcionados para as FER com maior maturidade tecnológica. No entanto, estas alterações não deverão pôr em causa a importância e a “aposta nas FER, muito relevantes na promoção de um mix energético equilibrado, que reforce a segurança de abastecimento e diminua o risco da variabilidade do preço de determinadas commodities e respetivas implicações na fatura energética nacional”.

Em 2012, foi publicado o Decreto-Lei n.º 215-B/2012, de 8 de outubro, que completou a transposição da Diretiva 2009/72/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de julho, que estabelece as regras comuns para o mercado interno de eletricidade. Este diploma veio consolidar o regime jurídico aplicável à produção de eletricidade através de FER, anteriormente disperso por vários diplomas, completando ainda a transposição da Diretiva FER e alterando os conceitos de produção em regime ordinário e de produção em regime especial, deixando esta última de se distinguir da primeira apenas pela sujeição a regimes especiais no âmbito de políticas de incentivo, passando também a integrar a produção de eletricidade através de recursos endógenos em regime remuneratório de mercado. Desde 2005 que se verifica uma constante diminuição nos consumos de energia primária e de energia final.

7.3.7. Transportes

Problemática ambiental dos transportes

O Plano Estratégico para os Transportes para o horizonte 2011-2015, aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 45/2011, de 10 de novembro, estabeleceu três prioridades estratégicas:

- 1) Cumprir os compromissos externos assumidos por Portugal e tornar o sector financeiramente equilibrado e comportável para os contribuintes portugueses, eliminando alguns dos problemas mais graves como os “défices de exploração crónicos elevados; uma dívida acumulada de proporções alarmantes, que gera significativos encargos com juros, com forte tendência de agravamento; e riscos associados aos encargos futuros com a disponibilidade de infraestruturas”;
- 2) Alavancar a competitividade e o desenvolvimento da economia nacional, através de ações em dois planos: canalizando os limitados recursos – públicos e comunitários – para investimentos que comprovadamente gerem retorno económico e melhorem a competitividade das empresas e das exportações nacionais; e selecionando áreas de intervenção, de modo a aumentar a eficiência através da abertura “à iniciativa privada e potenciando o desenvolvimento do tecido empresarial português, a criação de novas empresas, a promoção da inovação e a criação de emprego”;
- 3) Assegurar a mobilidade e acessibilidade a pessoas e bens, de forma eficiente e adequada às necessidades, promovendo a coesão social.

A UE definiu, através da Diretiva 2009/28/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de abril, relativa à promoção de utilização de energia proveniente de fontes renováveis (Diretiva FER), o objetivo de alcançar, até 2020, uma quota de 10% de energia proveniente de fontes renováveis no sector dos transportes. A mesma

Diretiva refere ainda que deverão ser estabelecidos objetivos nacionais obrigatórios coerentes com as quotas determinadas. Neste sentido, o Decreto-Lei n.º 141/2010, de 31 de dezembro, (alterado pelo Decreto-Lei n.º 39/2013, de 18 de março, e que transpôs parcialmente a Diretiva FER) estabeleceu, no artigo 2.º, a meta de 10% para a utilização de energia proveniente de fontes renováveis nos transportes, em 2020.

O sector dos transportes representa uma das pressões fulcrais na ponderação dos impactes ambientais gerados pelas emissões de Gases com Efeito de Estufa (GEE). Esse carácter de pressão é reforçado por se tratar de um dos sectores de atividade com elevado consumo de energia, sendo, por isso, determinante no seio de um processo de sustentabilidade.

Na verdade, o volume total das emissões de GEE no sector dos transportes resulta fundamentalmente de três fatores: i) o volume total da atividade e a subjacente repartição modal; ii) a quantidade de energia necessária, indissociável do tipo de consumo energético dos veículos; iii) as emissões de GEE associadas à produção, distribuição e utilização de cada unidade de combustível, que depende da intensidade carbónica dos combustíveis.

O sector dos transportes continua muito dependente dos combustíveis produzidos a partir do petróleo, sendo, assim, vulnerável à subida tendencial dos preços internacionais. Por outro lado, é clara a necessidade de promover uma mudança de paradigma energético que reduza profundamente a dependência dos combustíveis fósseis e garanta uma drástica redução das emissões de GEE.

Indicadores como o “número de quilómetros percorridos” sinalizam a eficiência na mobilidade, enquanto o consumo de combustível remete para a eficiência do veículo e as emissões carbónicas do combustível contribuem para medir a eficiência do combustível. Por isso, quando se analisam os resultados de medidas tendentes à redução da quantidade de emissões de GEE nos transportes, é necessário atender a três ordens de eficiência: mobilidade, veículo e combustíveis.

No plano da mobilidade, alterações como a introdução de veículos menos poluentes em determinado percurso ou a substituição de modos de transporte, como, por exemplo, percursos aéreos por ferroviários ou uma transferência gradual do transporte individual para transporte coletivo, são eficazes no plano da gestão da procura. A eficiência de veículos e de combustíveis está mais dependente das

evoluções da oferta e da tecnologia. Por isso, uma expectável melhoria gradual da eficiência no consumo dos veículos, num contexto de estabilidade dos preços, pode ser paradoxal, dado que pode gerar um aumento das distâncias percorridas, mitigando o efeito positivo nas reduções de emissões e reforçando outros problemas no âmbito do funcionamento de centros urbanos.

Nas duas últimas décadas, as emissões de GEE originadas pelo sector dos transportes em Portugal apresentam uma tendência de subida, com um aumento de 18% em 2010 face ao ano base (1990), mas nove pontos percentuais abaixo do limite definido pelo Protocolo de Quioto. Desde 2006, esta tendência inverteu-se, com reduções continuadas. No entanto, em 2010, o sector dos transportes foi o principal contribuinte para as emissões totais de GEE em Portugal, com 26,7%, significativamente acima do comportamento do sector na UE-27 (19,7%).

Acresce que a intensidade energética da economia retomou, em 2010, a trajetória descendente iniciada em 2006, em consonância com a UE-27, mas a estrutura sectorial é diferenciada. No caso dos transportes, Portugal apresenta uma intensidade energética superior aos parceiros europeus.

Se analisarmos a intensidade carbónica da economia – que nos permite avaliar as emissões de GEE por unidade de produção – concluímos que a trajetória é descendente e, mesmo sendo superior à UE-27, em 2010 há um nítido estreitamento desse diferencial. Numa perspetiva sectorial, os transportes, tal como a indústria transformadora, a construção e os processos industriais, a intensidade carbónica permanece acima dos níveis comunitários, mas verifica-se uma assinalável convergência com a média europeia. Daí que seja uma evolução decisiva no âmbito de uma das prioridades estratégicas do desenvolvimento sustentável, ou seja, a eficiência energética.

Em suma, o sector dos transportes mostra sinais positivos na redução das emissões de GEE associadas à sua produção, mas o consumo de energia permanece excessivo.

Este comportamento resulta de uma repartição modal dominada pelo transporte rodoviário em Portugal, que pesa 93,9% no transporte de mercadorias, mais 1,6 pontos percentuais em 2010 face ao início da década, e mais 16% do que a UE-27. Em contraste, a importância do transporte ferroviário é muito superior na Europa,

correspondendo a mais de 17% do transporte de mercadorias, ficando ligeiramente acima dos 6% em Portugal.

No que respeita ao transporte de passageiros, verifica-se, em Portugal, uma quase hegemonia dos veículos ligeiros de passageiros, cuja utilização tem sido crescente, traduzida num peso de 85%, em 2010, face a 71,7% em 1990. Nos últimos vinte anos, esta evolução dos veículos ligeiros particulares contrasta com a redução da utilização de comboios, com um peso de 4,1%, em 2010, quase menos 6 pontos percentuais do que o ano base, e dos "autocarros, elétricos e tróleys", cujo peso baixou de 13,6%, em 1990, para 10,9% em 2010.

Os sistemas ferroviários transportaram 149 milhões de passageiros em 2011, traduzindo uma quebra de 2,6% face a 2010 e acentuando a tendência de anos anteriores; o segmento suburbano abrangeu 89,4% do total de passageiros transportados, mas verifica-se uma redução nos três tipos de tráfego, mais acentuada no transporte internacional (-7,9%) e longo curso (-7%), dado que no suburbano a quebra foi de apenas 2%.

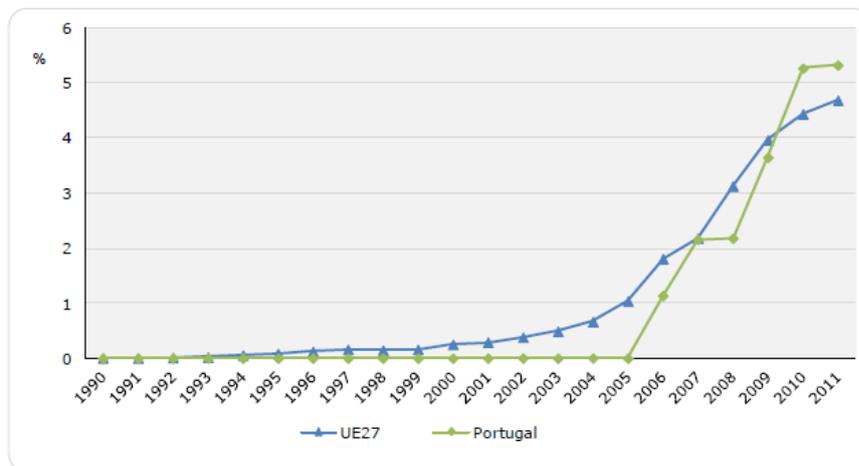
No seio da UE-27, a preferência pelos veículos ligeiros de passageiros é igualmente clara, ainda que ligeiramente menos expressiva (-0,9%) do que em Portugal, mas o peso de utilização do transporte ferroviário é mais significativa, 7,1% em 2010, ainda que evidenciando uma estabilização ao longo das duas últimas décadas.

Apesar do elevado peso do transporte rodoviário, a intensificação do consumo de biocombustíveis permite a Portugal superar a UE-27, com um peso de 5,3% em 2011, face aos 4,7% europeus. A utilização de biocombustíveis, como o etanol e o biodiesel, contribui para substituir os combustíveis convencionais sem alterações substanciais nos veículos atuais, correspondendo, por isso, a um instrumento fundamental na redução de GEE nos transportes.

Principais indicadores ambientalmente relevantes

Nas duas últimas décadas, as emissões de GEE originadas pelo sector dos transportes em Portugal apresentam uma tendência de subida, com um aumento de 18% em 2010 face ao ano base (1990), mas nove pontos percentuais abaixo do limite definido pelo Protocolo de Quioto. Desde 2006, esta tendência inverteu-se, com reduções continuadas. No entanto, em 2010, o sector dos transportes foi o principal contribuinte para as emissões totais de GEE em Portugal, com 26,7%, significativamente acima do comportamento do sector na UE-27 (19,7%).

Figura 55 – Consumo de biocombustíveis e outros combustíveis renováveis no transporte rodoviário



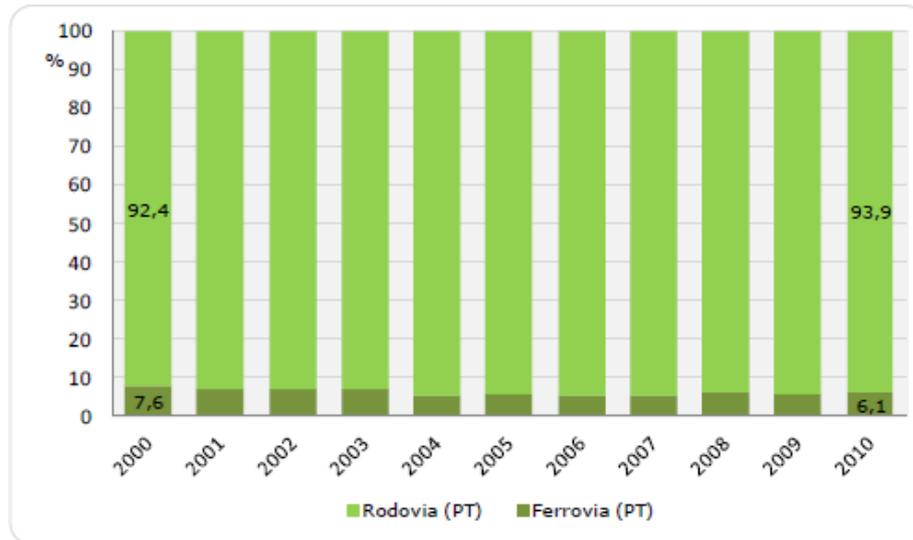
Fonte: Eurostat, 2013

Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

Organização industrial do sector

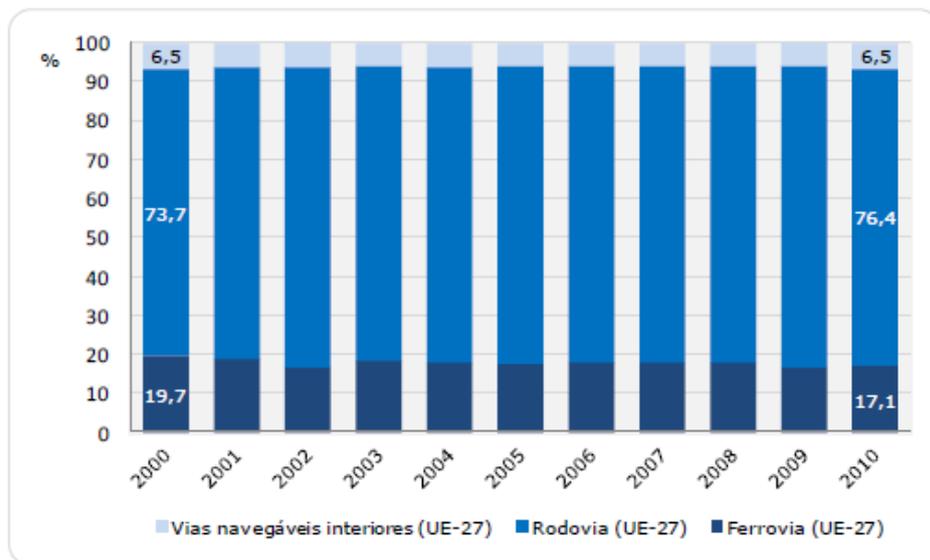
As figuras seguintes mostram a clara predominância do transporte rodoviário, tanto de mercadorias como de passageiros. O predomínio do transporte rodoviário em Portugal tem vindo a aumentar ao longo das últimas décadas e é muito superior ao registado nos outros países da UE.

Figura 56 – Distribuição modal do transporte de mercadorias



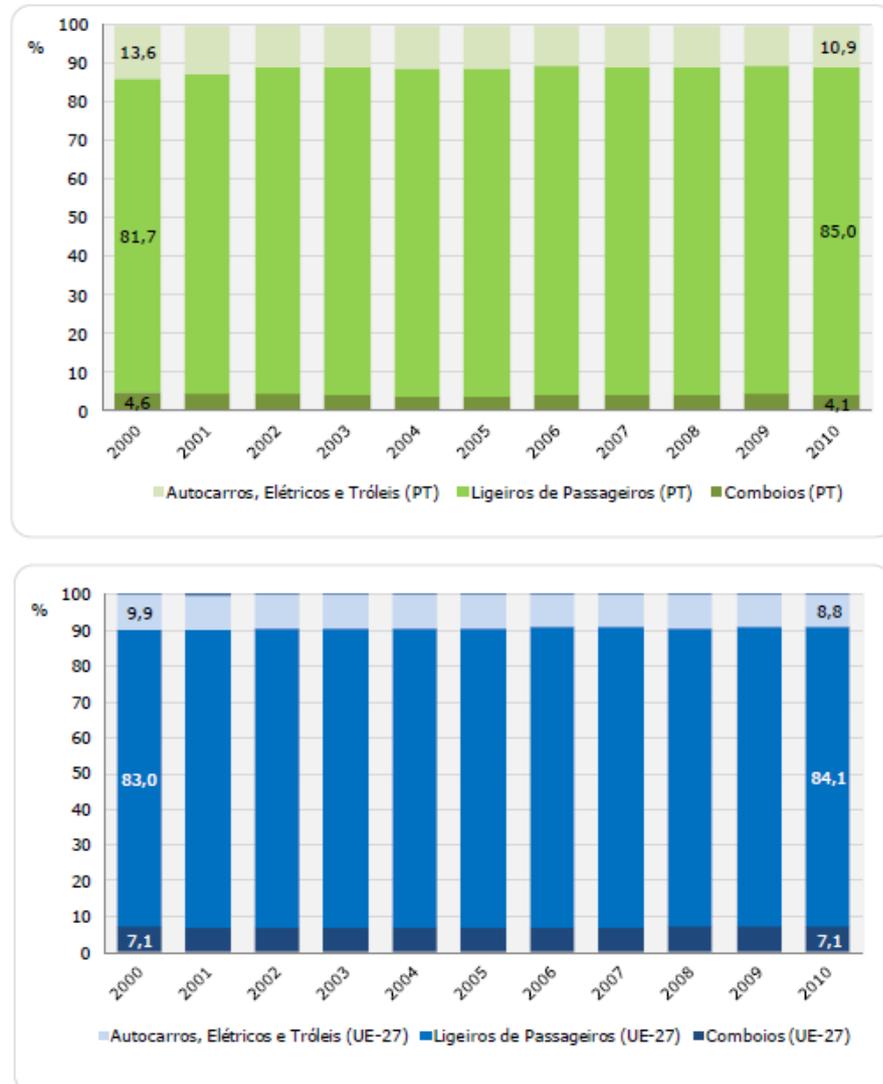
Fonte: Relatório do Estado do Ambiente 2013

Figura 57 – Distribuição modal do transporte de mercadorias



Fonte: INE/Eurostat, 2013

Figura 58 – Distribuição modal do transporte de passageiros



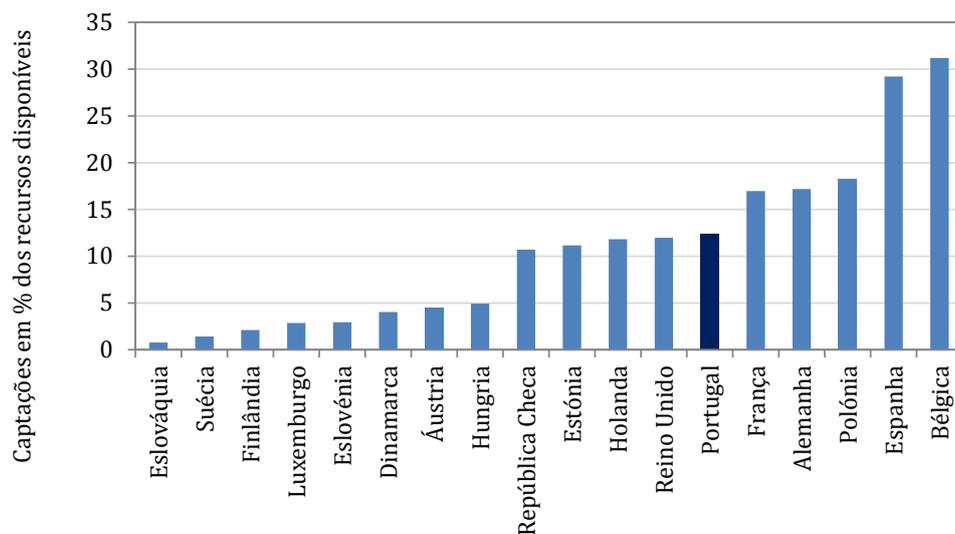
Fonte: INE/Eurostat, 2013

7.3.8. Água

Estado do recurso

Do ponto de vista puramente quantitativo, Portugal apresenta uma percentagem de captação dos recursos hídricos disponíveis de 12,4%. Importa também referir que mais de 40% dos recursos hídricos fluviais provêm de Espanha.

Figura 59 – Intensidade da utilização dos recursos hídricos em países selecionados



Fonte: OCDE, 2011

Do ponto de vista qualitativo, o REA 2013 apresenta dados no que diz respeito às águas balneares, salientando-se atualmente a qualidade das águas balneares costeiras e de transição (com cerca de 90% de valores de “Excelente” em 2012, segundo a classificação da Diretiva 2006/7/CE). Também nas águas balneares interiores a melhoria foi significativa, verificando-se que no mesmo ano cerca de 63% das águas obtiveram a classificação de “Excelente”. De acordo com os resultados patentes no WISE, Portugal ocupou o 7º lugar entre os 27 Estados-Membros da União Europeia no que se refere à qualidade das águas balneares em 2011.

No que se refere ao estado geral das massas de água, caracterizado nos Planos de Gestão de Região Hidrográfica, os dados de 2010 indicam que a percentagem de

massas de águas que apresentava qualidade boa ou superior é de cerca de 52%. O objetivo estabelecido na Diretiva Quadro da Água (2000/60/CE), de assegurar um bom estado das massas de água até 2027 (o prazo inicial de 2015 foi prorrogado), exige uma continuação do investimento neste domínio, nomeadamente em monitorização, no sentido de obter dados rigorosos sobre o estado das massas de água.

Neste âmbito, assume ainda relevância o problema da poluição da água, em particular no que respeita à perda de qualidade das águas superficiais e subterrâneas devida à poluição por nitratos (tendo em atenção a Diretiva Nitratos, 91/676/CEE).

Deve salientar-se no entanto que os problemas associados às pressões ainda não estão devidamente identificados na perspectiva do meio hídrico no seu todo. Estas dificuldades decorrem em grande parte das limitações de informação que ainda existem relativamente:

- i) à identificação e quantificação das pressões,
- ii) aos efeitos dessas pressões sobre o estado das massas de água.

No que respeita às pressões e aos seus efeitos releva ainda como problema a insuficiente capacidade técnica e científica para determinar as principais pressões responsáveis pelo estado de cada massa de água (relações causa-efeito) em sistemas complexos, multivariados e em que geralmente atuam várias pressões simultaneamente. O quadro seguinte identifica as principais dificuldades.

Tabela 26 – Principais dificuldades na avaliação do estado dos recursos hídricos

Principais Problemas	Principais Causas
<ul style="list-style-type: none"> Dificuldade em identificar/quantificar as pressões para atingir os objetivos ambientais estabelecidos para as massas de água 	<ul style="list-style-type: none"> Inexistência de uma base de dados nacional que relacione, articule e harmonize a informação proveniente de várias fontes Metodologias de cálculo de pressões difusas baseadas essencialmente nas estimativas das necessidades e não nas cargas efetivas Desconhecimento dos quantitativos utilizados de pesticidas e fertilizantes, por sector e bacia hidrográfica (os dados disponíveis são apenas relativos à venda destes produtos no território nacional e não fazem distinção entre agricultura e áreas de desporto e lazer, p.e., campos de golfe) Dificuldade de sistematização de informação relativa à poluição gerada por substâncias perigosas, substâncias prioritárias perigosas e compostos emergentes
<ul style="list-style-type: none"> Incerteza associada à eficácia operacional dos programas de medidas a aplicar para melhorar o estado das massas de água com estado/potencial inferior a bom 	<ul style="list-style-type: none"> Conhecimento insuficiente para determinar as principais pressões responsáveis pelo estado de cada massa de água (relações causa-efeito) com o objetivo de definir medidas eficazes face às pressões atuantes
<ul style="list-style-type: none"> Inexistência de metodologia comum, cuja aplicação permita estabelecer Valores Limite de Emissão (VLE) em função da categoria, tipologia e objetivos ambientais das massas de água 	<ul style="list-style-type: none"> Dificuldade na determinação de VLE face aos objetivos ambientais estabelecidos (depende do conhecimento do estado da massa de água e dos elementos de qualidade responsáveis por esse estado) Dificuldade na determinação das principais pressões responsáveis pelo estado de cada massa de água (relações causa-efeito)

Os serviços de água e saneamento

Os serviços de água e saneamento são um sector crucial no âmbito da proteção do ambiente e da eficiência na utilização de recursos, constituindo um serviço básico e essencial para a vida e saúde das populações. Nas últimas décadas, o território nacional foi sendo dotado de uma vasta rede de infraestruturas neste domínio (grande parte das quais foi objeto de cofinanciamento comunitário), permitindo melhorar o atendimento do serviço de abastecimento de água e a cobertura dos serviços de saneamento de águas residuais.

No que se refere ao abastecimento de água, a taxa de atendimento da população residente situava-se, em 2011, em 95%, face a 92% em 2005. A média nacional é excedida nas áreas predominantemente urbanas (com taxas médias de cobertura da ordem dos 99%), apresentando as áreas medianamente urbanas e áreas predominantemente rurais taxas de cobertura de 94% e 90%, respetivamente. Em termos de dispersão geográfica, as áreas com taxas de atendimento inferiores à meta de 95% localizam-se nas regiões Norte e Alentejo. A população que não se encontra servida por redes públicas recorre a soluções individuais, nomeadamente captações subterrâneas.

Relativamente ao saneamento de águas residuais, apesar da evolução positiva registada na taxa de cobertura (78% em 2011 face a 58% em 2002), não foi possível atingir a meta ambiciosa de 90% prevista no PEAASAR II, sendo que nas áreas predominantemente urbanas a população com acessibilidade física à rede pública de drenagem era de 95% em 2011, descendo para 77% nas áreas medianamente urbanas e para 69% nas áreas predominantemente rurais do território do continente. Esta situação decorre da persistência de assimetrias regionais que atingem particularmente a Região Norte, algumas sub-regiões do Centro e as Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores, que ainda se encontram mais distantes das metas definidas. Para cerca de 3% da população carece a construção do sistema de tratamento adequado, estando as águas residuais já coletadas (na maioria dos casos para pequenas aglomerações (<15 000 hab.eq.), tal como definido na Diretiva relativa ao tratamento de Águas Residuais Urbanas (91/271/CEE). A restante população não servida por sistemas públicos de saneamento recorre, na grande maioria das situações, a soluções individuais.

As melhorias ocorridas no que respeita ao tratamento das águas residuais urbanas não são alheias à excelência e aumento do número de águas balneares registado em Portugal nos últimos anos, anteriormente referido.

Está em fase de desenvolvimento avançado a nova estratégia para o sector do ciclo urbano da água, designada por “PENSAAR 2020 - Uma nova estratégia para o setor de abastecimento de águas e saneamento de águas residuais (2014 – 2020)”. Tendo por base o diagnóstico da estratégia anterior (PEAASAR II) e a caracterização da situação atual, a nova estratégia deixa de estar centrada na realização de infraestruturas para aumento da cobertura e focaliza-se agora na gestão dos ativos, no seu funcionamento e na qualidade dos serviços prestados. Essa nova estratégia requer uma nova conceção e uso de subsídios, nomeadamente financiando a fundo perdido as situações que asseguram o cumprimento do normativo e outras, como as que promovem ganhos de eficiência, alavancando os investimentos através de empréstimos reembolsáveis (instrumentos financeiros).

Esta nova estratégia – PENSAAR 2020, está perfeitamente alinhada com as estratégias e obrigações comunitárias em matéria de gestão do ciclo urbano da água e recursos hídricos, estabelecendo cinco objetivos estratégicos para o sector, a saber, i) a proteção do ambiente e melhoria da qualidade das massas de água; ii) a melhoria da qualidade dos serviços prestados; iii) a otimização e gestão eficiente dos recursos; iv) a sustentabilidade económico-financeira e social; e v) as condições básicas e transversais, onde se contam o aumento da informação disponível, a adaptação às alterações climáticas, a prevenção de desastres naturais e riscos, a inovação, entre outros.

Verificou-se também um progresso significativo na qualidade da água para consumo humano. A percentagem de água com qualidade para consumo humano mostra uma tendência muito positiva nos últimos anos, com valores de 98% de água controlada com boa qualidade em 2011, tratando-se assim de um progresso assinalável em relação ao início da série – em 2000, o valor atingido era de 77,3% - reflexo do investimento efetuado, em particular na última década, na melhoria dos sistemas de saneamento.

Organização industrial do sector

Em Portugal Continental o serviço de abastecimento público de água é prestado por 394 entidades gestoras estatais, municipais e privadas. Estas entidades gestoras abastecem 95% dos alojamentos existentes.

Para as necessidades de consumo urbano são captados anualmente cerca de 853 milhões de m³ de água através de 299 captações superficiais e 5735 captações subterrâneas. Para o efeito são utilizados:

- 3572 instalações de tratamento
- 2372 estações elevatórias.
- 8391 reservatórios de água
- 99 674 km de redes de adução e distribuição.

As entidades gestoras empregam direta ou indiretamente 10 344 trabalhadores.

O volume de negócios anual do sector é estimado em cerca de 1 110 milhões de euros.

7.3.9. Resíduos

Evolução legislativa

O planeamento e gestão de resíduos, englobando todas as tipologias de resíduos e as diversas origens, constituem o objetivo das políticas neste domínio, assumindo ainda papel de relevo de carácter transversal pela incidência na preservação dos recursos naturais, e em outras estratégias ambientais.

O Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de junho, que altera e republica o Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de setembro e estabelece o Regime Geral de Gestão de Resíduos (RGGR), transpõe a Diretiva n.º 2008/98/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de novembro de 2008, relativa aos resíduos, prevendo no seu enquadramento legislativo:

- Reforço da prevenção da produção de resíduos e fomentar a sua reutilização e reciclagem, promover o pleno aproveitamento do novo mercado

organizado de resíduos, como forma de consolidar a valorização dos resíduos, com vantagens para os agentes económicos, bem como estimular o aproveitamento de resíduos específicos com elevado potencial de valorização;

- Clarificação de conceitos-chave como as definições de resíduo, prevenção, reutilização, preparação para a reutilização, tratamento e reciclagem, e a distinção entre os conceitos de valorização e eliminação de resíduos, prevê-se a aprovação de programas de prevenção e estabelecem-se metas de preparação para reutilização, reciclagem e outras formas de valorização material de resíduos, a cumprir até 2020;
- Incentivo à reciclagem que permita o cumprimento destas metas, e de preservação dos recursos naturais, prevista a utilização de pelo menos 5% de materiais reciclados em empreitadas de obras públicas;
- Definição de requisitos para que substâncias ou objetos resultantes de um processo produtivo possam ser considerados subprodutos e não resíduos;
- Critérios para que determinados resíduos deixem de ter o estatuto de resíduo;
- Introduzido o mecanismo da responsabilidade alargada do produtor, tendo em conta o ciclo de vida dos produtos e materiais e não apenas a fase de fim de vida, com as inerentes vantagens do ponto de vista da utilização eficiente dos recursos e do impacte ambiental.

A gestão de resíduos adequada contribui para a preservação dos recursos naturais, quer ao nível da prevenção, quer através da reciclagem e valorização, além de outros instrumentos jurídicos específicos, constituindo simultaneamente o reflexo da importância deste sector, encarado nas suas vertentes ambiental e como sector de atividade económica.

Importa ainda destacar os fluxos específicos de resíduos que são regulamentados por diplomas específicos que definem metas nacionais, decorrentes da transposição de diretivas comunitárias. Apesar de o quadro legislativo ter progredido consideravelmente nos últimos anos em termos de abrangência e de soluções de gestão, o impacte global associado à sua aplicação ainda não é integralmente conhecido, visto ser bastante díspar a experiência adquirida na gestão

de certos fluxos de resíduos, como por exemplo o das embalagens versus o dos resíduos de construção e demolição (RCD) recentemente introduzido pelo Regime geral aplicável à prevenção, produção e gestão de resíduos.

Em termos estratégicos, a gestão de fluxos específicos como o dos Veículos em Fim de Vida (VFV), Equipamentos Elétricos e Eletrónicos (EEE), Pilhas e Acumuladores (PA) e Pneus, assenta na aplicação do princípio da responsabilidade alargada do produtor (RAP); no das Embalagens, a responsabilidade pela gestão é cometida ao embalador do produto acondicionado responsável pela sua colocação no mercado e, nos casos dos RCD e dos Óleos Alimentares Usados, apesar de se corresponsabilizarem os diferentes operadores económicos intervenientes no ciclo de vida, aquele princípio não é aplicado, mas sim o do produtor/detentor do resíduo.

Realça-se ainda que, assentando o RAP no facto de ser o produtor do produto quem paga pela sua gestão em fim-de-vida, de facto é o consumidor quem sustenta estes sistemas, não sendo consultado nem chamado a intervir quando se trata do uso a ser dado à prestação financeira cobrada aos produtores pelas entidades gestoras. No entanto, essa situação poderá vir a ser obviada com a intervenção de associações de defesa do consumidor neste processo.

Excetuando os fluxos dos Óleos Alimentares Usados e dos Pneus Usados, todos os restantes se encontram enquadrados, a nível comunitário, por diretivas específicas, ou generalistas, como a Diretiva Quadro de Resíduos, para o caso dos fluxos RCD e Óleos Minerais Usados, oportunamente transpostas para legislação nacional e que preveem o cumprimento das metas de gestão. Contudo, os RCD, para além de constituírem uma parte muito significativa dos resíduos produzidos em Portugal, apresentam outras particularidades que dificultam a sua gestão, de entre as quais se destacam a sua constituição heterogénea com frações de dimensões variadas e os diferentes níveis de perigosidade de que são constituídos.

A difícil quantificação, a deposição não controlada e o recurso a sistemas apoiados em tratamentos de fim de linha, constituem constrangimentos inerentes às características dos resíduos e do sector em causa. Estas práticas, conducentes a situações ambientalmente indesejáveis e incompatíveis com os objetivos nacionais e comunitários em matéria de desempenho ambiental, consubstanciaram a preparação de legislação específica para o fluxo dos RCD.

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 46/2008, de 12 de Março, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho, que estabelece o regime das operações de gestão de RCD, compreendendo a sua prevenção e reutilização e as suas operações de recolha, transporte, armazenagem, tratamento, valorização e eliminação, foi lançada a primeira de uma série de medidas legislativas e normativas no sentido de se colmatarem lacunas de conhecimento, e de se promover a aplicação da hierarquia de resíduos. Ainda no que se refere aos RCD importa destacar que, com vista à concretização da meta estabelecida na Diretiva Quadro para 2020 de 70% de preparação para a reutilização, reciclagem e outras formas de valorização material, sempre que tecnicamente exequível, é obrigatória a utilização de pelo menos 5 % de materiais reciclados ou que incorporem materiais reciclados relativamente à quantidade total de matérias-primas usadas em obra, no âmbito da contratação de empreitadas de construção e de manutenção de infraestruturas públicas. Ainda numa ótica de preservação dos recursos naturais e de promoção da valorização dos resíduos salienta-se a possibilidade dada de incorporar em obra materiais que incorporem resíduos como, por exemplo, as misturas betuminosas modificadas com granulado de borracha de pneus usados (Despacho 4015/2007).

A reciclagem de óleos alimentares usados (OAU) de origem doméstica através da produção de biodiesel, encontra-se preconizada no Decreto-Lei n.º 267/2009, assumindo-se como uma importante mais-valia no contexto das políticas energéticas a nível nacional e comunitário. A disponibilidade comercial de biocombustíveis produzidos a partir de OAU é um desiderato da política comunitária de energia, representando parte importante para a redução das emissões de gases com efeito de estufa (GEE) e reduzindo a dependência da importação de petróleo.

A Diretiva n.º 2009/28/CE, de 23 de Abril, relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis (Diretiva RED), encontra-se em fase de revisão, configurando uma nova Diretiva com implicações no fluxo de resíduos, em particular os óleos alimentares usados (OAU), tida como matéria residual utilizada no fabrico do biocombustível. As alterações da Diretiva RED preconizam que cada EM deve assegurar que em 2020, pelo menos 1% da quota de energia provenha de fontes renováveis em todas as formas de transporte, cumprida com biocombustíveis

produzidos a partir de matérias-primas referidas na Parte A do Anexo IX (novo), entre as quais, os bioresíduos na definição dada pela DQR.

No que se refere ao mercado europeu de biocombustíveis, a legislação comunitária relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis e à qualidade do combustível para motores diesel, está a ser revista no sentido de um maior controlo sobre as matérias residuais (incluindo os OAU) utilizadas no fabrico do biocombustível, e a sua rastreabilidade, encontrando-se prevista a elaboração de normas pela Comissão Europeia, a aplicar no âmbito de esquemas voluntários de certificação de biocombustíveis, já desenvolvidos e implementados em alguns Estados-Membros (e.g. Alemanha e Reino Unido), com repercussão nos operadores nacionais que pretendem exportar OAU após tratamento, a ser avaliados com referência às referidas normas europeias.

Resíduos urbanos

No que se refere ao sector dos resíduos, em resultado do esforço realizado nos últimos anos, o território português encontra-se atualmente dotado de redes e infraestruturas (grande parte das quais foi objeto de cofinanciamento comunitário), estando a totalidade da população servida por sistemas de recolha e infraestruturas de tratamento de resíduos urbanos, como são exemplos os aterros as estações de triagem, as instalações de tratamento mecânico e biológico e instalações de valorização energética de resíduos.

Não obstante, em 2012, os dados provisórios do REA 2013 evidenciam que, em Portugal continental, mais de metade dos resíduos urbanos continuou destinado a aterro (54%), tendo a fração restante sido encaminhada para valorização orgânica (15%), valorização multimaterial (13%) e para incineração com recuperação de energia (18%). Estes valores poderão em parte justificar-se pelo facto das infraestruturas de valorização de resíduos não se encontrarem ainda em pleno funcionamento, encontrando-se em fase final de conclusão ou em fase de arranque/testes, sendo deste modo previsível que estes valores venham a alterar-se em breve.

A produção total de RU em Portugal continental, no ano de 2012, foi de aproximadamente 4,528 milhões de toneladas, o que representa uma diminuição de cerca de 7,4% em relação a 2011 e corresponde a uma capitação de 1,4 kg/hab.dia. O valor de RU encontra-se assim abaixo do que estava previsto no PERSU II para o mesmo ano, que era de 4,768 milhões de toneladas.

Figura 60 – Produção e capitação de resíduos urbanos em Portugal continental



Fonte: Eurostat, 2014

Seguidamente apresenta-se um ponto de situação face ao cumprimento das metas nacionais e comunitárias estabelecidas para o ano de 2020:

- Preparação para reutilização e reciclagem mínima de 50% dos RU: o valor apurado para o ano de 2012 foi de 24%.
- Redução para 35% da quantidade total, em peso, dos RUB produzidos em 1995 para deposição em aterro: o valor apurado para o ano de 2012 foi de 63%.

Assim, e de modo a alcançar as exigentes metas 2020, os dados existentes apontam para a necessidade de promover:

- i) a diminuição da capitação dos resíduos,
- ii) o aumento da reciclagem material dos resíduos urbanos e
- iii) o aumento do desvio dos resíduos urbanos biodegradáveis de aterro, aumentando a sua valorização orgânica e valorização em geral.

Adicionalmente o sector dos resíduos poderá contribuir para outras estratégias e prioridades nacionais, incluindo a redução de emissões de gases com efeito de estufa (GEE) e a promoção da economia circular.

As necessidades ao nível dos resíduos urbanos são enquadradas pelo novo “Plano Estratégico para a Gestão de Resíduos Urbanos (PERSU 2020)”, que define a estratégia dos resíduos urbanos do continente para o período 2014-2020, e que sucederá à revisão da estratégia atualmente em vigor definida no PERSU II (2007-2016). Este novo plano, tem como principais objetivos a garantia do cumprimento das metas comunitárias relativas a gestão de RU (“preparação para reutilização e reciclagem” e “desvio de RUB de aterro”), apostando na valorização do resíduo como um recurso, fomentando fortemente a aplicação dos princípios da hierarquia de gestão de resíduos em vigor. De referir que esta nova estratégia requer uma nova conceção e uso de subsídios, recorrendo não só a apoios a fundo perdido, mas também, para investimentos que promovam ganhos de eficiência, a utilização de instrumentos financeiros.

Indicadores POSEUR⁷⁶

No âmbito do novo Quadro Estratégico Comum (QEC) 2014-2020, foi estabelecida como prioridade de investimento a adoção de medidas destinadas a melhorar o ambiente urbano, a revitalizar as cidades e recuperar e descontaminar zonas industriais abandonadas, tendo sido fixados especificamente para os passivos ambientais industriais os indicadores de resultado e de realização, constantes dos quadros seguintes.

⁷⁶ Programa Operacional de Sustentabilidade e Eficiência no Uso de Recursos

Tabela 27 – Indicadores POSEUR

Designação do indicador	Unidade de medida	Valor base	Ano base	Meta para 2022/2023	Fonte de informação	Frequência do reporte
Taxa de intervenção dos passivos ambientais industriais prioritários	%	17%	2013	50%	APA	Anual

Designação do indicador	Unidade de medida	Meta para 2022/2023	Fonte de informação	Frequência do reporte
Superfície total de solos reabilitados	ha	126	APA	Anual

Designação do indicador	Unidade de medida	Meta para 2022/2023	Fonte de informação	Frequência do reporte
Capacidade adicional de reciclagem de resíduos	ton/ano	140.000 ton/ano	APA	Anual

Designação do indicador	Unidade de medida	Valor de base	Ano de base	Meta para 2022/2023	Fonte de informação	Frequência do reporte
Resíduos urbanos valorizados no total de resíduos urbanos	%	23%	2012	52%	APA	Anual

Anualmente, a APA, enquanto Autoridade Nacional de Resíduos, elabora um relatório que pretende caraterizar a situação no ano em causa e divulgar os principais resultados da gestão de RU, elaborando uma síntese comparativa dos resultados mais relevantes por Sistema e uma avaliação do cumprimento das metas a que Portugal está vinculado.

Nos fluxos de óleos usados, resíduos de equipamentos elétricos e eletrónicos e resíduos de pilhas e acumuladores, os valores referentes às entidades gestoras dos sistemas integrados encontram-se nas tabelas *infra*. No que se refere ao fluxo das pilhas e acumuladores a concretização das metas é referente apenas às pilhas e acumuladores portáteis, excluindo portanto baterias para veículos automóveis e as

pilhas e acumuladores industriais. No apuramento das percentagens dos restantes fluxos para o ano de 2012 atendeu-se aos resultados efetivos das entidades gestoras, tendo-se estimado o desempenho dos restantes operadores de gestão de resíduos.

Nas tabelas seguintes são apresentadas as percentagens por fluxo específico de resíduos em 2012.

Tabela 28 – Resumo das percentagens por fluxo específico de resíduos (2012)

Fluxo específico de resíduos	Recolha	Reutilização e Preparação para Reutilização	Regeneração	Reciclagem	Valorização
Resíduos de Embalagens	-	-	-	57%	60%
Óleos Usados	85%	-	49%	82%	100%
Pneus Usados	120%	22%	-	82%	100%
Resíduos de Equipamentos Elétricos e Eletrónicos	4 kg/hab	-	-	Ver tabela 3	Ver tabela 3
Resíduos de Pilhas e Acumuladores	Portáteis: 31%	-	-	n.d.	n.d.
Veículos em Fim de Vida	-	-	-	83% *	88% *

n.d. = informação não disponível à data

* Inclui a reutilização.

Tabela 29 – Resumo das percentagens obtidas para resíduos de equipamentos elétricos e eletrónicos

Categoria de REEE	Reutilização/Reciclagem por categoria legal		Valorização por categoria legal	
	Meta 2006 (%)	Taxa 2012 (%)	Meta 2006 (%)	Taxa 2012 (%)
1. Grandes eletrodomésticos	75	84	80	85
2. Pequenos eletrodomésticos	50	95	70	97
3. Equipamentos informáticos e de telecomunicações	65	90	75	92
4. Equipamentos de consumo	65	89	75	90
5. Equipamento de iluminação	50	99	70	99
6. Ferramentas elétricas e eletrónicas	50	95	70	97
7. Brinquedos e equipamento de desporto e lazer	50	95	70	97
8. Aparelhos médicos	50	94	70	97
9. Instrumentos de monitorização e controlo	75	95	80	98
10. Distribuidores automáticos	75	95	80	96

A nível nacional verifica-se o cumprimento das metas de recolha em 2012 para os fluxos específicos de óleos usados, pneus usados e resíduos de pilhas e acumuladores portáteis.

A taxa de recolha nos pneus usados é superior a 100% devido à existência de produtores que colocam produtos no mercado que não declaram à entidade gestora. Assim, os quantitativos recolhidos são superiores aos quantitativos de pneus usados

gerados, sendo que os últimos são calculados com base nos quantitativos de colocação no mercado declarados à entidade gestora.

Nos óleos usados verifica-se que 2012 é o primeiro ano em que a percentagem de recolha é cumprida, justificando-se esta situação com o aumento das quantidades recolhidas bem como ao referencial de cálculo da taxa, ou seja, a redução nas quantidades de óleos colocados no mercado.

As quantidades recolhidas de REEE no âmbito dos sistemas coletivos permitiram uma taxa de recolha de 3,8 kg/hab pelo que se pode considerar que a nível nacional tenha sido atingida em 2012 a meta de recolha de 4 kg/hab (este valor ainda se encontra em aferição).

A taxa de reutilização e preparação de reutilização alcançada em 2012 continua a situar-se abaixo da meta estabelecida para a entidade gestora de pneus usados (taxa anual mínima de 27%). Esta situação deve-se fundamentalmente às condições do mercado de recauchutagem.

Na regeneração de óleos usados, respeitante à rede da entidade gestora, continua a verificar-se o cumprimento da meta de 2006 (25%) definida na licença.

Apesar de o desempenho da entidade gestora não permitir o cumprimento da meta nacional estipulada para 2011 na legislação específica, a percentagem aumentou significativamente em 2012 situando-se em 49% enquanto que a meta é de 50%.

No fluxo de embalagens e resíduos de embalagens a taxa de reciclagem estimada para 2012 superou a meta nacional definida para 2011. Note-se que não é aqui avaliado o cumprimento das metas por material (embalagens de papel/cartão e de vidro, metais, plásticos e madeira).

Nos óleos usados, o desempenho da entidade gestora permite que se continue a registar o cumprimento da meta de reciclagem de 2006, definida na sua licença. No que respeita à meta de reciclagem nacional definida para 2011 na legislação (75% dos óleos usados recolhidos), o desempenho da entidade gestora permite o seu cumprimento uma vez que se obteve uma taxa de 91% (inclui regeneração). Note-se que o referencial de cálculo das metas de reciclagem de 2006 e 2011 é diferente - ver tabela de metas na secção A).

Também o desempenho da entidade gestora de pneus usados permite o cumprimento da meta de reciclagem anual (a meta da entidade gestora de pneus é de

69% dos pneus usados recolhidos anualmente e não reutilizados ou preparados para reutilização). Quanto aos veículos em fim de vida, a taxa de reutilização/reciclagem estimada para 2012 situa-se acima da meta de 2006. Em termos de objetivos de reutilização/reciclagem de componentes, materiais e substâncias dos resíduos de equipamento elétrico e eletrónico verifica-se em 2012 o seu cumprimento global para todas as categorias.

A meta de valorização definida para os pneus usados foi atingida em 2012. Considera-se que foi também atingida a meta de valorização para os óleos usados uma vez que a totalidade dos óleos usados foi encaminhada para valorização, tendo apenas sido encaminhados para eliminação os resíduos resultantes do pré-tratamento. Nos veículos em fim de vida, a taxa de reutilização/valorização estimada para 2012 situa-se acima da meta de 2006 preconizada na legislação nacional e comunitária (85%). Nos resíduos de equipamento elétrico e eletrónico, verificou-se o cumprimento global dos objetivos de valorização para todas as categorias de equipamento.

No fluxo de RCD, em 2010/2011 a APA procedeu a um diagnóstico da produção e gestão de resíduos de construção e demolição em Portugal em 2009 junto de todos os intervenientes na cadeia de valor da gestão de resíduos de construção e demolição: foram produzidos aproximadamente 1,648 milhões de toneladas de RCD e encaminhados para tratamento cerca de 1,276 milhões, dos quais 34% foram valorizados e os restantes eliminados.

Organização do sector

No que se refere aos agentes económicos, apenas a atividade de tratamento de resíduos (qualquer operação de valorização ou de eliminação de resíduos, incluindo a preparação prévia à valorização - artigo 3.º do RGGR) está sujeita a licenciamento, nos termos do capítulo III (n.º 1 do artigo 23.º) do RGGR. A gestão de resíduos deve ser realizada de acordo com os princípios gerais e demais disposições fixadas no RGGR.

Nos termos do referido regime, e de forma a assegurar o correto encaminhamento dos resíduos produzidos, deverá o produtor:

- Classificar os resíduos de acordo com a Lista Europeia de Resíduos (LER), publicada através da Portaria n.º 209/2004, de 3 de março, seguindo as orientações de classificação do seu Anexo I, e tendo em especial atenção as características de outras substâncias que em contacto com esses resíduos lhes possam conferir características de perigosidade;
- Encaminhar os resíduos para operador de gestão de resíduos devidamente licenciado para o efeito, sugerindo-se a consulta do Sistema de Informação de Licenciamento de Operações de Gestão de Resíduos (SILOGR), disponível no portal desta Agência, em <http://www.apambiente.pt>>Sistemas de Informação>SILOGR. Naturalmente, o encaminhamento de resíduos para operador de gestão de resíduos devidamente licenciado para o efeito deverá ter em conta os princípios da hierarquia da gestão de resíduos, da proteção da saúde humana e do ambiente bem como critérios de proximidade (artigos 4.º e 5.º do RGGR);
- No que se refere ao transporte de resíduos, deverá atender ao disposto no artigo 21.º do RGGR, com a ressalva de que, nos termos do n.º 1 do artigo 16.º (Disposição transitória) desse Diploma, até à entrada em funcionamento do registo eletrónico de transporte de resíduos mantém-se em vigor a Portaria n.º 335/97, de 16 de maio;
- Em matéria de obrigatoriedade de inscrição e de registo, atender ao disposto no artigo 48.º do RGGR. De referir que de acordo com o número 1 do artigo 45º, a Agência Portuguesa do Ambiente, I.P. (APA, I.P.), na qualidade de ANR, mantém, no seu sítio na Internet (<http://www.apambiente.pt>>Sistemas de Informação>SILIAMB), um sistema integrado de registo eletrónico de resíduos, designado por SIRER, que permite o registo e o armazenamento de dados relativos a produção e gestão de resíduos e a produtos colocados no mercado abrangidos por legislação relativa a fluxos específicos de resíduos, bem como a transmissão e consulta de informação sobre a matéria;

Importa clarificar que são os produtores de resíduos que têm a obrigatoriedade de avaliar a necessidade de se inscrever, ou não, de acordo com a referida legislação, não decorrendo do cumprimento do RGGR que seja a Agência Portuguesa do Ambiente a notificar os utilizadores da obrigatoriedade de efetuar o registo no SIRER. De acordo com o número 1 do artigo 49º-B do RGGR, a inscrição no SIRER deve ser efetuada no prazo de um mês após o início da atividade ou do funcionamento da instalação ou do estabelecimento, sendo que os produtores e operadores sujeitos a registo no SIRER estão obrigados ao pagamento de uma taxa anual de registo destinada a custear a sua gestão, fixada em €25, sendo a sua liquidação e pagamento disciplinados pelo regulamento de funcionamento do SIRER (artigo 57º do mesmo diploma)

Finalmente, a operação de qualquer estabelecimento deverá ainda obedecer aos critérios ambientais definidos na legislação em vigor relativa às emissões para o ar, descarga de águas residuais, gestão de resíduos e ruído, podendo obter mais informação sobre estes aspectos em <http://www.apambiente.pt>.

As linhas orientadoras da gestão de resíduos pautam-se em pressupostos que se fundamentam nas políticas de ambiente, para este domínio, e na perspetiva de integração de políticas transversais, como as relativas à preservação dos recursos naturais, à política energética, e à interligação da saúde e ambiente, nomeadamente:

- O RGGR, que no âmbito das políticas no domínio dos resíduos consagra os princípios da responsabilidade pela gestão, da prevenção e redução e da hierarquia das opções de gestão de resíduos que elege a prevenção, a reutilização e a reciclagem como vias preferenciais para a diminuição dos quantitativos de resíduos para eliminação e também nas economias dos processos produtivos, uma vez que os resíduos representam uma perda de recursos materiais e energéticos;
- O Plano Estratégico de Resíduos Sólidos Urbanos (PERSU II), aprovado pela Portaria n.º 187/2007, de 12 de fevereiro (atualmente em revisão), que representa um novo quadro de objetivos para os agentes do setor dos resíduos, apontando metas e objetivos, definindo uma calendarização faseada e a respetiva monitorização das medidas e ações propostas;

- A Estratégia Temática de Prevenção e Reciclagem de Resíduos, que estabelece as orientações para a ação da União Europeia e descreve os meios que permitirão melhorar a gestão de resíduos, limitando a sua produção e promovendo a sua reutilização, reciclagem e valorização, englobando todas as iniciativas que permitem reduzir ou eliminar, quer a quantidade, quer o caráter de perigosidade dos resíduos, e deve constituir-se como um objetivo prioritário nos processos de melhoria contínua, por ser mais eficiente e eficaz, reduzindo custos, riscos e preocupações ambientais associadas, sendo, por essa razão, a prevenção o primeiro objectivo desta estratégia para a minimização de resíduos.
- A Resolução do Conselho de Ministros n.º 2/93, de 7 de janeiro, que obriga à utilização de papel reciclado e à recolha selectiva de papel usado nos serviços da AP;
- A Estratégia Nacional para as Compras Públicas Ecológicas 2008-2010, aprovada pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 65/2007, de 7 de Maio, que constitui o documento orientador do Sistema Nacional de Compras Públicas, previsto no Decreto-Lei n.º 37/2007, de 19 de fevereiro, para a adopção de práticas e preferência pela aquisição de bens e serviços que promovam a protecção do Ambiente; e
- O Decreto-Lei n.º 366-A/97, de 20 de Dezembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 162/2000, de 27 de Julho e pelo Decreto-Lei n.º 92/2006, de 25 de Maio, que transpõe para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2004/12/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de Fevereiro, relativa a embalagens e resíduos de embalagens.

O Sistema de Informação do Licenciamento de Operações de Gestão de Resíduos (SILOGR), é uma aplicação informática, que tem como principal objetivo facilitar o acesso aos dados relevantes sobre operações de gestão de resíduos, com vista ao correto encaminhamento dos resíduos e adequada gestão dos mesmos. Os dados disponibilizados não substituem nem prevalecem sobre as licenças/autorizações emitidas pelas respetivas entidades licenciadoras.

Quanto à recolha municipal de Resíduos Urbanos, na sua forma básica, envolve tradicionalmente três operações fundamentais: a recolha, o transporte e a deposição em destino final. Estas operações são asseguradas pelos sistemas originalmente constituídos pelas autarquias locais. Alguns sistemas mais modernos já recorrem a técnicas mais sofisticadas de gestão de resíduos, nomeadamente a triagem e o tratamento.

Um Sistema de Gestão de Resíduos Urbanos (SGRU) é uma estrutura de meios humanos, logísticos, equipamentos e infraestruturas, estabelecida para levar a cabo as operações inerentes à gestão dos Resíduos Urbanos.

Para a gestão integrada dos RU e prossecução das prioridades que têm vindo a ser definidas na legislação, previram-se dois tipos de entidades: os municípios ou associações de municípios, em que a gestão do sistema pode ser concessionada a qualquer empresa, e as entidades multimunicipais, cujos sistemas são geridos por empresas concessionárias de capitais maioritariamente públicos.

Em 2012 existiam 23 SGRU cobrindo a totalidade do território continental, sendo 12 Multimunicipais e 11 Intermunicipais. Cada um destes sistemas possui infraestruturas para assegurar um destino final adequado para os RU produzidos na área respetiva.

O Mapa de Registo de Resíduos Urbanos resulta da obrigatoriedade de registo preconizada no Art.º 48º do Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de setembro, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de junho. O preenchimento do MRRU é efetuado apenas pelos Sistemas de Gestão de Resíduos Urbanos, através da plataforma SIRAPA.

Em particular, o módulo MRRU veio substituir o antigo Sistema de Gestão de Informação sobre Resíduos (SGIR) onde os Sistemas registavam os quantitativos de resíduos geridos anualmente no âmbito da sua atividade.

Ao nível da Organização (Sistema), é feito o registo de todos os Estabelecimentos (infraestruturas) que explora, de acordo com os Perfis disponíveis: Aterro, Central de Valorização Energética, Central de Valorização Orgânica, Unidade de Triagem e Unidade de Tratamento Mecânico. Assim, são libertados os formulários respetivos, permitindo também a outras entidades a seleção desses estabelecimentos como destino de resíduos.

Existem ainda formulários associados à própria Organização onde são registados todos os resíduos encaminhados para outros estabelecimentos não pertencentes ao Sistema, bem como dados relativos a caracterizações físicas de resíduos, dados financeiros e outros considerados relevantes.

Regulação sectorial

Nos diplomas dos fluxos específicos de resíduos encontram-se definidas diversas disposições que permitem a regulação dos fluxos nomeadamente através da responsabilização dos vários intervenientes do ciclo de vida dos produtos: fabricantes e importadores dos produtos, produtores de resíduos, municípios, transportadores e operadores de gestão.

A responsabilidade do produtor do produto pela sua gestão, quando este atinge o final de vida, pode ser assumida através de:

- Obrigação legal: a título individual ou transferida para um sistema coletivo
- Acordos voluntários entre o produtor do produto e a APA, enquanto Autoridade Nacional dos Resíduos.

No âmbito de um sistema coletivo, a responsabilidade do produtor do bem é transferida para uma entidade gestora do fluxo em causa, mediante o pagamento de prestações financeiras (ou eco-valor) pelos produtos colocados no mercado.

Os acordos voluntários caracterizam-se pela vontade dos sectores produtivos para, voluntariamente, se comprometerem perante o Estado a reduzir a produção de resíduos provenientes dos seus produtos, aumentando os níveis de reciclagem, garantindo a utilização eficiente de recursos e aumentando a qualidade dos materiais reciclados, permitindo assim atingir objetivos ambientais de forma mais flexível, promovendo-se a imagem do sector neles envolvido, bem como a consciência no consumidor.

A aplicação do Princípio da RAP prevê o seguinte:

- Envolvimento dos intervenientes no ciclo de vida do produto;
- Prevenção da quantidade de resíduos gerados;
- Aplicação da hierarquia de gestão de resíduos;

- Estabelecimento de metas de recolha /reutilização /reciclagem /valorização;
- Estabelecimento de objetivos de informação/sensibilização e de investigação/desenvolvimento.

No sistema individual a responsabilidade pela gestão dos resíduos é assumida pelo produtor de produto, enquanto que, no sistema coletivo é assumida mediante a criação de uma entidade gestora, para a qual os produtores de produtos transferem a sua responsabilidade.

Para tomar a seu cargo a gestão de resíduos ao abrigo do sistema coletivo, a entidade gestora carece de licença, a conceder por despacho conjunto dos membros do Governo com atribuições nas áreas do ambiente e da economia.

A concessão da licença depende:

- 1) das capacidades técnica e financeira dos proponentes para assegurar as operações em causa, e
- 2) da apreciação do caderno de encargos

No âmbito do licenciamento das entidades gestoras, o caderno de encargos deve apresentar os seguintes elementos:

- Tipos e características técnicas dos resíduos abrangidos;
- Previsão das quantidades de resíduos a retomar anualmente;
- Bases da prestação financeira exigida aos produtores, designadamente a fórmula de cálculo do valor respetivo, tendo em conta as quantidades previstas, os tipos e a natureza dos materiais, bem como a operação de tratamento a que os mesmos deverão ser sujeitos;
- Condições da articulação da atividade da entidade gestora com os municípios e, em especial, o modo como se propõe assegurar a retoma dos resíduos recolhidos por estes;
- Condições da articulação da atividade da entidade gestora com outras entidades que assegurem a recolha ou recepção de resíduos e, em especial, o modo como se propõe assegurar a retoma dos resíduos recolhidos;
- Definição de uma verba destinada ao financiamento de campanhas de informação e sensibilização dos utilizadores sobre os procedimentos a adotar

em termos de gestão de resíduos, bem como sobre os perigos de uma eliminação incontrolada destes resíduos;

- Circuito económico concebido para a valorização ou eliminação, evidenciando os termos da relação entre a entidade gestora e as outras entidades envolvidas;
- Outros.

O licenciamento das entidades gestoras dos sistemas coletivos é da responsabilidade da APA e das entidades corresponsáveis dependendo do fluxo em causa: DGAE, DGEG, ERSAR e IMT.

Em resultado da apreciação do caderno de encargos e da estratégia que se pretende para a gestão do fluxo em causa é emitida uma licença que em termos genéricos abrange os seguintes elementos:

- Estabelecimento de metas - taxas de recolha, taxas de reutilização, taxas de reciclagem, taxas de valorização;
- Definição de Objetivos - Redes de recolha, Investigação e Desenvolvimento, Sensibilização e Comunicação
- Definição dos modelos operacional e económico-financeiro - Eco-valores e Fluxos financeiros;
- Condições de articulação dos intervenientes no Sistema - Operadores que intervêm no sistema;
- Requisitos de informação/ reporte/ comunicações - Relatórios de Atividade Anuais, Relatórios com os resultados operacionais, Indicadores de desempenho.

Formação de preços

O funcionamento dos sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos tem por base um modelo económico e financeiro de prestações financeiras e contrapartidas que são definidas nas licenças atribuídas às entidades gestoras.

A prestação financeira suportada pelos fabricantes ou importadores de produtos de determinado fluxo específico de resíduos tem por objetivo transferir a responsabilidade pela gestão dos resíduos resultantes dos produtos colocados no

mercado. O valor da prestação financeira, também designada por “eco-valor”, é calculada de acordo com as quantidades colocadas no mercado no entanto pode também ser determinada em função das características dos produtos refletindo a utilização de substâncias perigosas, a incorporação de materiais reciclados e a sua suscetibilidade para o desmantelamento, a reutilização e a valorização bem como a introdução de estratégias de *ecodesign*.

As receitas das prestações financeiras são utilizadas pela entidade gestora para suportar os diversos custos de afetação genérica e específica do seu funcionamento, bem como as eventuais contrapartidas devidas aos diversos intervenientes no sistema integrado, designadamente, quando a diferença entre os custos com a recepção, o transporte, o tratamento e a valorização do resíduo for superior ao valor dos seus materiais e componentes. As contrapartidas devidas aos intervenientes no sistema integrado, por exemplo os recicladores, permitem que seja garantida a disponibilização de matéria-prima secundária.

7.4. Fundos Públicos Associados

O Ambiente, entendido nas suas diferentes vertentes tem sido apoiado por diversas formas de financiamento público.

A partir do início dos anos 90, particularmente após a adesão de Portugal à então CEE, em 1986, a atenção dedicada à área do ambiente ganhou maior projecção.

Esta mudança foi alimentada por dois factos determinantes: (i) a adopção do acervo comunitário implicando o cumprimento de regras ambientais mais exigentes e uma maior exigência com a extensão e qualidade dos serviços públicos e (ii) o apoio comunitário ao financiamento destas áreas.

Para isso contribuíram, sobretudo, duas origens de fundos: o Orçamento do Estado e os Fundos Comunitários.

O financiamento do O.E. verificou-se através do financiamento dos projectos e acções das instituições do Estado e do financiamento das autarquias locais ou empresas públicas, via Contratos-Programa.

Já o financiamento dos Fundos Comunitários verificou-se através do financiamento de projectos e acções enquadráveis nas políticas comunitárias e do

financiamento do BEI, em projectos e acções estruturantes e potencialmente geradoras de receitas.

Paralelamente, foram sendo implementados mecanismos e instrumentos para aplicação do Princípio do Utilizador-Pagador ou para induzir comportamentos ambientalmente mais responsáveis. Taxas de diversos tipos foram introduzidas e alimentam alguns Fundos Ambientais, sendo três os mais significativos: o Fundo de Intervenção Ambiental, o Fundo de Protecção dos Recursos Hídricos e o Fundo Português de Carbono.

O Fundo de Intervenção Ambiental (FIA), foi criado em 2008 pelo DL nº150/2008 de 30/07, é suportado por diversos tipos de receita oriundo de:

- O produto das taxas, contribuições ou impostos que lhe sejam afetos;
- A parcela do produto das coimas que lhe seja afeta nos termos da lei, nomeadamente 50% das coimas aplicadas no âmbito da Lei-Quadro das contra-ordenações ambientais, nos termos definidos no art.º 73.º da Lei n.º 50/2006, de 29 de Agosto e as coimas aplicadas pela Entidade Reguladora dos Serviços de Águas e Resíduos, I.P. nos termos do n.º4 do art.º 73º do Decreto-lei n.º 194/2009, de 20 de Agosto;
- O montante das indemnizações e compensações que lhe sejam devidas em virtude do financiamento de medidas ou acções de prevenção ou reparação de danos ou de perigos de danos ambientais, bem como as multas que lhe sejam afetas;
- O reembolso dos montantes e despesas avançados, por intermédio do mecanismo da sub-rogação ou do direito de regresso;
- Os rendimentos provenientes da aplicação financeira dos seus capitais;
- Os rendimentos provenientes da alienação, oneração ou cedência temporária do seu património;
- O produto das heranças, legados, doações ou contribuições mecenáticas que lhe sejam destinadas;
- Quaisquer outras receitas que lhe venham a ser atribuídas ou consignadas por lei ou por negócio jurídico.
- As dotações que lhe sejam atribuídas pelo Orçamento do Estado.

As receitas do FIA atingiram os seguintes montantes anuais:

- 2013: 1.492.047,24 €;
- 2012: 2.719.521,00 €;
- 2011: 2.140.085,38 €;
- 2010: 1.579.006,77 €;
- 2009: 1.227.490,13 €;
- 2008: 131.885,52 €

Este Fundo poderá vir a ganhar uma maior dimensão caso venha a integrar uma parte da receita da TGR – Taxa de Gestão de Resíduos, como se prevê.

O Fundo de Proteção dos Recursos Hídricos (FPRH), criado em 2009 pelo DL nº172/2009 de 03/08,, é suportado por 50% das receitas da TRH – Taxa de Recursos Hídricos.

As receitas do FPRH atingiram os seguintes montantes anuais:

- 2013: 8.731.091 €.
- 2012: 23.698.669 €;
- 2011: 14.849.246,99 €;
- 2010: 15.498.668,69 €;

O FPRH é vocacionado para o financiamento de projectos e acções na área dos recursos hídricos, nomeadamente, melhoria da eficiência na captação, melhoria dos ecossistemas hídricos, melhoria do controlo de cheias e melhoria da defesa da zona costeira entre outros.

O Fundo Português de Carbono (FPC), criado em 2006, pelo DL nº 71/2006 de 24/03, é suportado por diversos tipos de receita oriunda de:

- Taxa de gasóleo de aquecimento;
- Taxa das lâmpadas;
- Coimas de combustíveis;
- Leilões CELE;
- Rendimentos de aplicações;
- Outras receitas (reembolso do fundo CFE por não ter sido utilizado).

As receitas do FPC atingiram os seguintes montantes anuais:

- 2013: 101.234.275 €;
- 2012: 40.459.444 €;
- 2011: 28.740.145 €;
- 2010: 48.013.358 €;
- 2009: 45.557.481 €;
- 2008: 42.500.686 €;
- 2007: 8.493.548 €;
- 2006: 6.000.000 €.

O FPC é vocacionado para diversos tipos de projectos nacionais e internacionais relacionados com o limite de emissões de gases com efeito de estufa.

8. PRINCÍPIOS ORIENTADORES DA REFORMA DA FISCALIDADE VERDE

8.1. Objectivos da Reforma

Recorda-se aqui a seguinte definição adoptada pela União Europeia:

«Imposto com relevância ambiental»: um imposto cuja base fiscal é uma unidade física (ou o substituto de uma unidade física) de algo que tem um impacto negativo, específico e comprovado sobre o meio ambiente e que está identificado pelo SEC 95 como um imposto;

A Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde tem como primeira prioridade identificar, no atual sistema fiscal português, aqueles elementos que, independentemente da sua justificação inicial e da sua forma jurídica, tenham objectivamente um impacto ambiental negativo e devam por isso ser suprimidos. A inadequação destes elementos pode dever-se, nomeadamente, a comportamentos dos sujeitos fiscais não antecipados pelo legislador ou a alterações do contexto social, económico ou tecnológico entretanto ocorridas.

Num segundo momento, a Comissão irá analisar a possibilidade de aperfeiçoar o atual sistema fiscal atuando, tanto ao nível da estrutura de cada imposto, taxa ou contribuição, como no sentido do seu rebalanceamento. Caso se revele necessário, a Comissão estudará ainda a introdução de novas figuras tributárias, sempre num cenário de neutralidade fiscal que possa permitir o desagravamento da carga fiscal que incide sobre os rendimentos.

A análise acima referida tem como ponto de partida a seleção das externalidades ambientais (“algo que tem um impacto negativo, específico e comprovado sobre o meio ambiente”) cujo tratamento requer uma intervenção fiscal por serem inexistentes, insuficientes ou inadequados mecanismos de mercado e instrumentos regulamentares. O processo de seleção das externalidades ambientais a considerar orienta-se por três critérios principais concorrentes:

- 1) A importância do impacto da externalidade no sistema ecológico português;
- 2) A relevância da externalidade no contexto das obrigações comunitárias e internacionais assumidas por Portugal;
- 3) O potencial de contribuição do tratamento da externalidade para o crescimento sustentável na perspectiva do desenvolvimento de uma “economia verde”.

8.2. Condicionantes da Reforma

O êxito do processo de simplificação e aperfeiçoamento do sistema fiscal na perspectiva de uma “reforma verde” é condicionado por cinco factores principais que de seguida se descrevem sucintamente:

a) Disponibilidade de ferramentas de análise que permitam estudar convenientemente os impactos ambientais, económicos e sociais das medidas consideradas

Sem a possibilidade de avaliar previamente, com razoável grau de confiança na qualidade e robustez dos resultados, os impactos – positivos e negativos – das medidas fiscais consideradas, seria pouco prudente propor a sua adopção.

Este tema é aprofundado na secção 8.3..

b) Existência de informação suficiente

Para que as ferramentas analíticas e computacionais anteriormente referidas possam produzir resultados significativos é indispensável que sejam disponibilizados todos os dados relevantes. A qualidade dos dados produzidos pelos modelos, por mais sofisticados que estes sejam, nunca poderá ser superior à qualidade da informação introduzida.

Este tema é aprofundado na secção 8.3..

c) Participação das partes interessadas

Só o envolvimento ativo e sistemático das partes interessadas no processo garante a modelação adequada dos cenários de reforma fiscal, a interpretação correta dos resultados das simulações e, finalmente, a implementação eficaz das medidas.

d) Tempo

A calibração dos modelos, a recolha e validação dos dados, a análise do resultados e a consulta das partes interessadas exige tempo. Esta Comissão dispõe de apenas três meses para levar a cabo a elaboração de um Anteprojecto de Reforma que consubstancie juridicamente as propostas cujo benefício líquido tenha sido estimado com razoável confiança.

e) O ordenamento jurídico nacional, europeu e internacional

Este tema foi amplamente tratado nos capítulos 3 e 5, para os quais se remete.

8.3. Ferramentas e informação disponível para análise do impacto das propostas

Como anteriormente referido, uma Reforma séria exige um trabalho analítico sério, nomeadamente de cariz económico, antes mesmo do indispensável trabalho de engenharia jurídica que lhe dará forma e consistência. As características dos programas de simulação computacional existentes e a quantidade e qualidade da informação disponível condicionam fortemente o tipo de análise de impacto que se pode efetuar e, conseqüentemente, o rigor da avaliação económica de cenários alternativos de reforma fiscal. Importa por isso, com a máxima transparência, descrever as ferramentas computacionais de que esta Comissão dispõe para realizar o seu trabalho, assim como as séries de dados disponíveis.

8.3.1. Introdução

A necessidade de proceder a uma avaliação prévia dos impactos económicos das políticas públicas constitui uma boa prática e é algo inquestionável nos dias de

hoje. Tal assume, no caso de uma reforma fiscal verde, uma importância especial, atento o alargado leque de opções disponíveis em termos dos aspectos ambientais a contemplar, da base fiscal a considerar e da intensidade do sinal económico que se pretenda transmitir. Assim, a avaliação prévia do potencial impacto económico-financeiro, social e ambiental da reforma deve ser determinante para a seleção das opções a adoptar.

Não fosse isso bastante, o Despacho que encima a atividade desta Comissão, estabelece, de forma explícita, um critério de neutralidade do sistema fiscal e a necessidade de efetuar uma avaliação do impacto económico-financeiro das propostas. Tais determinações reforçam a necessidade de quantificar os impactos das medidas formuladas, razão pela qual houve que identificar e seleccionar os modelos disponíveis que possam contribuir para esse objectivo. Tais modelos permitirão , desenvolver projeções de natureza orçamental, desde logo para assegurar a referida neutralidade fiscal, bem como projetar os impactos sociais e económicos mais relevantes, traduzidos por variáveis macro como emprego, PIB, investimento, consumo das famílias ou balança comercial, incluindo valores globais e distribuição sectorial quando possível.

8.3.2. Abordagem adoptada

Identificada a necessidade de se dotar de capacidade de avaliação económica, a Comissão procurou as ferramentas disponíveis tendo por base os seguintes pressupostos:

- Estarem vocacionadas ou serem susceptíveis de permitir a avaliação de medidas de natureza ambiental;
- Serem suficientemente abertas, para acomodarem um leque tão alargado de solicitações quanto o tema ambiental exige;
- Serem desenvolvidas ou exploradas na esfera da administração pública, desde logo pelas restrições orçamentais aos próprios trabalhos;
- Terem provas dadas em exercícios de avaliação de políticas públicas;
- Os desenvolvimentos que lhes sejam requeridos constituírem um contributo para futuras aplicações;

- Finalmente, e não menos importante, possuírem capacidade de resposta em tempo compatível com as metas da Comissão.

Após uma detalhada prospecção a Comissão adoptou uma solução híbrida, de natureza multifacetada, envolvendo três modelos, descritos no tópico seguinte, enquanto peças nucleares da avaliação:

- Desde logo, usará um modelo explorado pelo Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais (GPEARI) do Ministério das Finanças;
- Pela relevância que a energia assume nos temas ambientais, bem expressa no texto do Despacho ao determinar a “revisão da fiscalidade ambiental e energética”, não poderia esta Comissão deixar de considerar um modelo de natureza sectorial calibrado para o sistema energético português, o TIMES_PT, recentemente articulado com um modelo de equilíbrio geral calibrado para a economia nacional, o GEM-E3_PT, que designaremos conjuntamente por HybTEP, explorado pela equipa de modelação energia-ambiente-economia do *Center for Environment and Sustainability Research* (CENSE) da Faculdade de Ciências e Tecnologia da Universidade Nova de Lisboa;
- Finalmente, para uma análise sectorial mais detalhada, recorrer-se-á a um modelo de base *input-output*, o MODEM, desenvolvido pela antiga estrutura do Departamento de Prospectiva e Planeamento (DPP), hoje integrado na APA.

Ou seja, não tendo encontrado disponível uma solução única, o que também não seria expectável, face, por um lado, à transversalidade dos temas e, por outro, à relativa novidade da abordagem no nosso País, optou-se por uma solução que tenta conciliar as vantagens de uma análise do sector energético muito desenvolvida e detalhada, assegurada pelo HybTEP, cobrindo as variáveis que em princípio poderão vir a ser objecto de maior intervenção, com uma abordagem abrangente e generalista, assegurada pelo MODEM, sem esquecer a necessária dimensão orçamental balizada pelo modelo gerido pelo GPEARI.

Da interação, atualização e melhoramento destas abordagens espera a Comissão conseguir obter métricas que apoiem a tomada de decisão, seja no âmbito

dos seus trabalhos, seja dotando o Estado de ferramentas mais atualizadas e calibradas para o desejável seguimento das iniciativas e controlo dos impactos.

Para este esforço, a Comissão conta ainda com a preciosa colaboração do Gabinete de Estudos do Ministério da Economia, que irá providenciar informação vital para os refinamentos dos referidos modelos.

Em conclusão, não havendo uma ferramenta especificamente desenvolvida para a análise pretendida, o foco vai colocar-se na articulação virtuosa de várias abordagens, que se querem complementares, que passamos a descrever sucintamente, nas suas versões a esta data.

8.3.3. Modelos

A) HybTEP

Como antes se assinalou, o HybTEP constitui um processo de interação entre um modelo tecnológico de optimização (TIMES_PT – modelo sectorial) e um modelo de equilíbrio geral (GEM-E3_PT), seguidamente expostos.

GEM-E3_PT

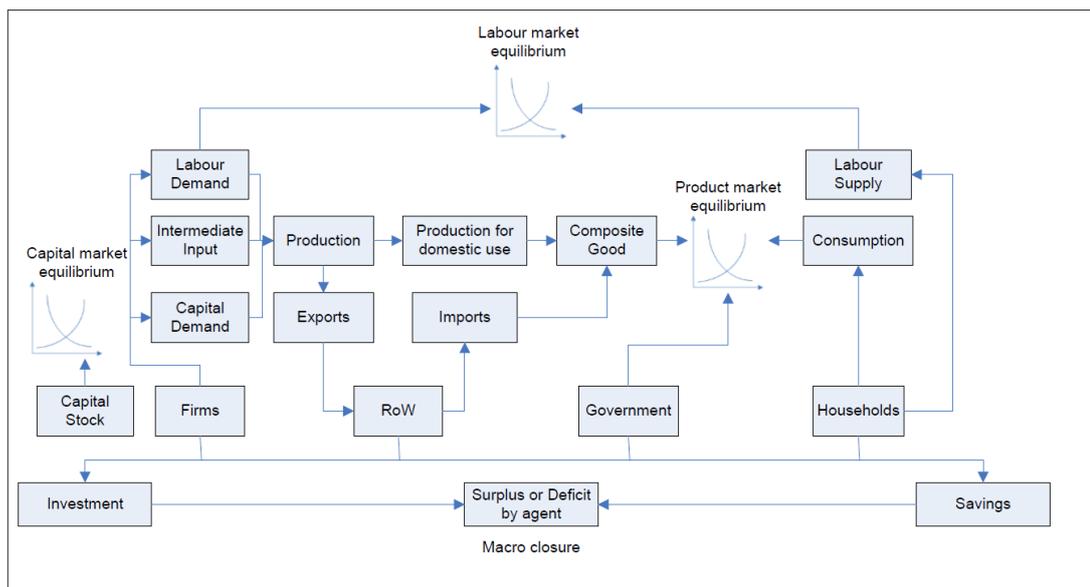
O GEM-E3_PT é um modelo de equilíbrio geral, recursivo dinâmico, que representa a economia portuguesa, permitindo a identificação do equilíbrio em todos os mercados (capital, trabalho e bens/serviços) assumindo a maximização do lucro das empresas e da utilidade das famílias. Baseia-se no modelo GEM-E3, desenvolvido pelo *Joint Research Center* da Comissão Europeia, e que tem sido amplamente utilizado para modelar políticas ambientais quer pelas DG da Comissão quer por parceiros nacionais em diversos países.⁷⁷

O modelo GEM-E3_PT encontra-se calibrado para 2005, estando desagregado em 18 sectores produtivos e 13 categorias de consumo das famílias. Adicionalmente, o modelo também considera o comportamento do agente económico Governo

⁷⁷ Para mais informação ver <http://ipts.jrc.ec.europa.eu/activities/energy-and-transport/gem-e3/model.cfm>

modelado de forma exógena e cujas receitas são obtidas através de: taxas diretas, indiretas, IVA, subsídios sobre a produção (negativo), contribuições para a segurança social, taxas aduaneiras, taxas ambientais/energia, transferências externas e empresas públicas. A Figura seguinte ilustra a estrutura do modelo.

Figura 61 - Estrutura do modelo GEM-E3_PT



Fonte: Capros *et al.*, 2013

O modelo tem as seguintes variáveis de entrada nucleares:

- População e crescimento da população ativa;
- Taxas de crescimento dos preços de importação de energia;
- Taxas de crescimento dos preços da produção no mercado internacional (por exemplo, agricultura, metais ferrosos e não ferrosos, produtos químicos);
- Taxas de crescimento sectorial mundial (dos principais países de destino das nossas exportações);
- Taxas de crescimento da despesa pública: consumo e investimento;
- Expectativas sobre o crescimento sectorial no futuro;
- Crescimento da produtividade do trabalho (progresso técnico do trabalho);
- Progresso técnico do capital;

- Crescimento de eficiência energética (dado por resultados do modelo sectorial TIMES_PT).

Relativamente aos resultados, o modelo permite o apuramento do impacto sobre as seguintes variáveis macroeconómicas: PIB, produção sectorial, consumo privado, procura interna, emprego, investimento, exportações, importações e transferências entre os agentes económicos.

TIMES_PT

O TIMES_PT é um modelo tecnológico de optimização linear, que resulta da implementação para Portugal do gerador de modelos de optimização de economia - energia - ambiente de base tecnológica TIMES desenvolvido pela ETSAP (*Energy Technology Systems Analysis Programme*) da Agência Internacional para a Energia (IEA).

O modelo reproduz o sistema de energia custo-eficaz, isto é o sistema é capaz de assegurar a satisfação da procura de serviços de energia ao menor custo, considerando uma série de restrições. Para tal, são consideradas em simultâneo opções de investimento e operação/manutenção de determinadas tecnologias, fontes de energia primária e importações e exportações de energia.

O modelo TIMES_PT representa o sistema energético português de 2000 a 2050, incluindo os seguintes sectores:

- Oferta de energia primária (refinação e produção de combustíveis sintéticos, importação e recursos endógenos);
- Geração de eletricidade; indústria (cimento, vidro, cerâmica, aço, química, pasta de papel e papel, cal e outras industriais);
- Residencial, terciário; agricultura, silvicultura e pescas (apenas a componente de consumo de energia) e transportes.

Em cada sector são modelados em detalhe os fluxos monetários, de energia e de materiais associados às diversas tecnologias de produção e consumo de energia, incluindo balanços de massa para alguns sectores industriais.

O modelo TIMES_PT encontra-se calibrado para 2005, tendo-se suportado em agentes das indústrias da energia e indústria transformadora, nomeadamente sobre o tipo e características técnicas e económicas de processos e tecnologias envolvidas. A posterior validação para o ano 2010 foi assegurada pela comparação com os balanços de energia da DGEG e com o Inventário Nacional de Emissões Atmosféricas da Agência portuguesa do Ambiente.

Em termos muito agregados, são contempladas quatro famílias de variáveis de entrada:

- Procura de serviços de energia, por exemplo calor para aquecimento de espaço, água quente, mobilidade de passageiros, eletricidade específica, materiais; esta procura depende da expectativa da evolução macro-económica (PIB, população, VABs sectoriais);
- Potenciais primários de recursos, sobretudo recursos energéticos endógenos, já que as importações são usualmente assumidas como ilimitadas enquanto recurso físico;
- A definição de políticas, usualmente concretizada através de restrições (por exemplo, nível de emissões a atingir ou penetração de energias renováveis) mas que podem ser complementadas com políticas de impostos ambientais;
- Características técnicas, nomeadamente tempo de vida, eficiências, factores de disponibilidade, e características económicas, designadamente custos de investimento ao longo do tempo, custos variáveis e fixos, de um vasto conjunto de tecnologias. Como referência, a base de dados do TIMES_PT tem mais de 2000 tecnologias, muitas das quais caracterizadas por agentes nacionais, e cujos parâmetros são frequentemente atualizados para acomodar a evolução tecnológica, incluindo em matéria de custos.

Os principais resultados (*outputs*) são as configurações do sistema de energia, que satisfazem a procura de serviços de energia ao menor custo, ao mesmo tempo que respeita as várias restrições (por exemplo, redução de emissões de 80%, 40% de penetração de energia renovável), nomeadamente:

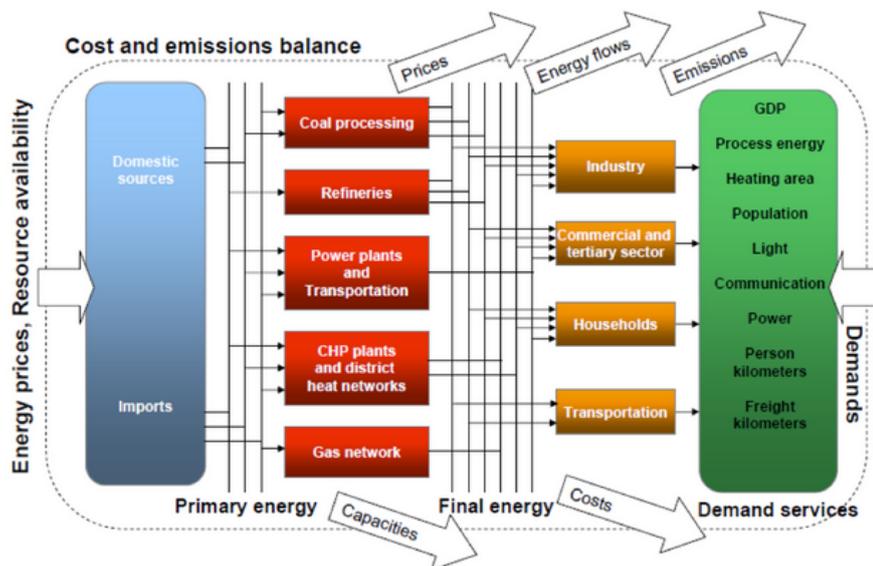
- Os fluxos de energia globais, por sector de atividade e por tecnologia energética;
- As novas capacidades e respectivos investimentos;

- Os preços de energia;
- As emissões de gases com efeito de estufa (GEE), e
- Os custos marginais de redução de emissões.

A Figura seguinte ilustra a estrutura do modelo TIMES na sequência:

- energia primária (azul);
- sectores energéticos de transformação (vermelho);
- sectores de uso final (laranja) e;
- serviços de energia (verde);
- sendo que as setas brancas (largas) ilustram os resultados (outputs) do modelo.

Figura 62 - Estrutura do modelo TIMES



Fonte: Remme *et al.*, 2001

B) MODEM

O MODEM é um modelo multisectorial que foi desenvolvido no Departamento de Prospectiva e Planeamento (DPP),⁷⁸ tendo em vista a avaliação do impacto de políticas públicas e de outros choques exógenos de procura na economia portuguesa, aos níveis nacional, sectorial e, desde 2000, também regional (por NUTS II).

A primeira versão do modelo foi implementada em 1992, tendo sido, posteriormente, desenvolvidas novas versões, com aperfeiçoamentos na especificação e atualização dos respectivos coeficientes.

A última versão deste modelo é o MODEM 6C, desenvolvido em 2010 (Dias e Lopes, 2010b), contemplando 59 ramos de atividade, o qual foi calibrado com base num sistema de matrizes *input-output* construído para Portugal relativamente a 2005 (Dias, 2008).

A lógica do modelo é de que a produção é determinada pela procura final que lhe é dirigida (contemplando os efeitos diretos, indiretos e induzidos dessa procura), permitindo simular a produção, o valor acrescentado bruto (VAB) e o emprego por ramos de atividade bem como as importações, o consumo privado (determinado a partir do rendimento disponível dos particulares, gerado pela atividade económica e pelos impostos e transferências públicas e externas) e o PIB.

Cada componente da procura final é decomposta (na versão atual) por 59 produtos (correspondentes aos ramos considerados no modelo) e, para cada produto, entre três parcelas: a parte que é satisfeita por produção nacional, a preços base; a parte correspondente a produtos importados (a preços CIF); a parcela correspondente a impostos, líquidos de subsídios, sobre os produtos. Essa decomposição é efectuada, em geral, com utilização de coeficientes estimados a partir dos sistemas de matrizes para a economia portuguesa. Contudo, podem utilizar-se coeficientes alternativos na simulação de choques de procura, o que permite contemplar estruturas diferentes de

⁷⁸ O DPP, ultimamente designado por Departamento de Prospectiva e Planeamento e Relações Internacionais (2007 a 2012) e anteriormente designado Departamento Central de Planeamento (1975-95), Secretariado Técnico do Planeamento (1974-75) e Secretariado Técnico da Presidência do Conselho (1962-74), exerceu funções ao nível do planeamento da economia portuguesa, da cenarização e prospectiva e do desenvolvimento e utilização de metodologias para a avaliação de políticas públicas, tendo sido extinto em 2012, no âmbito do Plano de Redução e Melhoria da Administração Central, PREMACE (embora o processo de extinção ainda não esteja totalmente concluído).

repartição da procura por produtos e/ou diferentes conteúdos de importações e de impostos na procura de cada produto face ao cenário de referência.

O modelo possui também um bloco fiscal que permite simular o impacto de políticas públicas no défice e na dívida públicos ou no valor da carga fiscal sobre os particulares se for imposta uma restrição de não agravamento do défice público (regra de política fiscal).

Neste bloco os impostos e contribuições são determinados através da multiplicação de taxas de imposto (fornecidas ao modelo) pelas respetivas bases de incidência dos mesmos (determinadas endogenamente pelo modelo).

No caso dos impostos indiretos (nos quais se incluem a maioria dos impostos com incidência ambiental), a sua determinação é mais detalhada: os impostos (líquidos de subsídios) sobre os produtos são calculados a partir de matrizes de coeficientes de imposto (fornecidas ao modelo) aplicados aos diversos fluxos de consumo intermédio e de procura final; quanto aos outros impostos ligados à produção, o seu apuramento é efectuado por ramos de atividade, aplicando à respectiva produção (determinada pelo modelo) coeficiente de imposto (fornecidos ao modelo).

As diversas versões do MODEM têm sido utilizadas na avaliação do impacto de grandes empreendimentos sobre a economia portuguesa, designadamente de programas de investimento público, incluindo os financiados por fundos comunitários.

Exemplos desses estudos são, ao nível nacional, a avaliação do impacto da EXPO'98 (DPP, 1996; Proença *et al.*, 1998), do PIDDAC (Dias e Lopes, 2004) e, contemplando também os impactos a nível regional, as avaliações do QREN executado em 2008-2009 (Dias, Lopes e Martins, 2011), dos Programas Operacionais Regionais do QCA III (Dias e Lopes, 2001 e 2005a) e do Metro do Porto (Pinho, Vilares *et al.*, 2008).

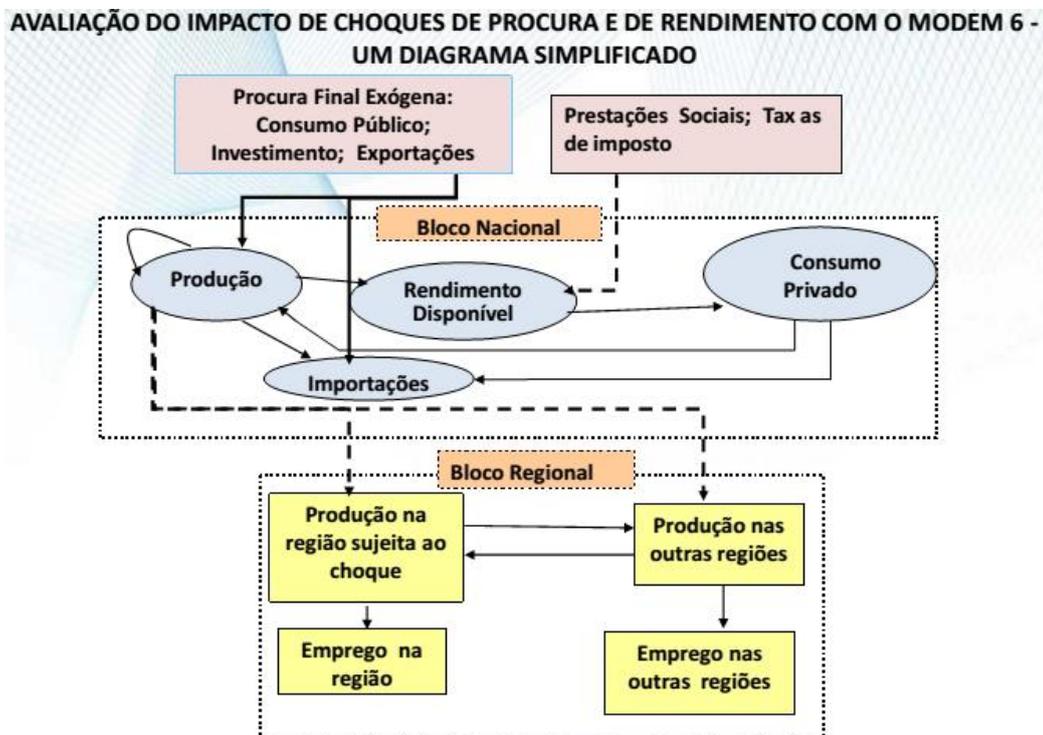
A avaliação do impacto de um determinado choque, a nível nacional, é efectuada através da comparação dos resultados de duas simulações: uma simulação de referência, que reproduz a situação verificada ou prevista para a economia portuguesa no seu conjunto e outra simulação correspondente à situação hipotética da economia na ausência (na presença) do choque em estudo (consoante o choque já

esteja ou não contemplado na simulação de referência). Esta segunda simulação é efectuada a partir da revisão dos valores das variáveis exógenas do modelo face aos considerados no cenário de referência por forma a retirar-lhes (adicionar-lhes) o efeito que se estima decorrer diretamente desse choque.

Da comparação dos resultados das duas simulações pode inferir-se o impacto macroeconómico do choque em termos de desvio percentual induzido pelo mesmo nas diversas variáveis simuladas pelo modelo, designadamente no PIB, no consumo privado, no VAB, no emprego e nas importações totais e por sectores.

O diagrama seguinte ilustra, de forma simplificada, o funcionamento do modelo e a sua utilização na avaliação de impactos (variáveis exógenas em cima):

Figura 63 - Modelo MODEM 6C (diagrama simplificado)



Para além do MODEM, foram desenvolvidos no DPP outros modelos e metodologias para a avaliação de impactos de políticas e choques exógenos, designadamente o modelo macro-económico HERPOR (Dias e Lopes, 2010a).

As principais variáveis de entrada (*inputs*) do bloco nacional do MODEM são, na sua versão atual:

- A procura final exógena (consumo público, investimento, exportações);
- As prestações sociais e o subsídio médio de desemprego;
- Os coeficientes técnicos de produção (estrutura de custos em cada ramo de atividade, por produtos utilizados em consumos intermédios - decompostos em inputs nacionais e importados e impostos, líquidos de subsídios, sobre os produtos; peso do VAB, das remunerações e dos outros impostos ligados à produção no valor bruto da produção);
- Os outros subsídios à produção;
- As taxas de imposto direto sobre os particulares e sobre as sociedades;
- A taxa média de contribuição para a segurança social;
- A taxa média de juro da dívida pública.

Os principais resultados providenciados pelo bloco nacional do MODEM são, na sua versão atual:

- A produção, o VAB e o emprego (em equivalentes a tempo completo), por ramos de atividade;
- O PIB, o rendimento disponível dos particulares e das sociedades, o consumo privado e as importações;
- O emprego total (nº de indivíduos) e a taxa de desemprego;
- A receita fiscal, decomposta em:
 - o Impostos diretos sobre os particulares e sobre as sociedades;
 - o Impostos, líquidos de subsídios, sobre os produtos;
 - o Contribuições para a Segurança social e;
 - o Outros impostos ligados à produção;
- As despesas com subsídios de desemprego e com juros e o défice e a dívida públicos;
- Em alternativa ao tópico anterior, quando se utiliza uma regra de política fiscal, impondo um valor estipulado para o défice público, o modelo determina uma nova carga fiscal sobre os particulares como variável de ajustamento.

8.3.4. Conclusões

Da descrição anterior ficam patentes diversas limitações que cabe nesta fase enfatizar, até como testemunho do esforço que vai ser exigido para as debelar ou contornar.

Várias destas limitações assumem uma natureza transversal, que impende sobre todo o processo, que passamos a explicitar.

A primeira, já assinalada, é de natureza geral e prende-se com o facto de a Comissão adoptar uma solução híbrida, baseada na complementaridade de diversas ferramentas. A Comissão fica convicta de que uma adequada articulação de esforços das entidades diretamente envolvidas poderá mitigar as naturais fragilidades da abordagem.

Em segundo lugar, e com maior relevância, há que registar o escasso tempo disponível para efetuar adaptações ou evoluções às ferramentas de modelação. Essa será uma condicionante efetiva, que obrigará a utilizar, designadamente, informação de referência menos recente. Assim, manter-se-ão as bases de 2005 para o HybTEP, por não ser materialmente possível a sua atualização em tempo útil, e haverá lugar a uma atualização a 2008 para o MODEM, a data mais recente para a qual existem matrizes disponíveis (Dias e Domingos, 2011). Esta assimetria não deverá impactar os resultados obtidos, sendo, em si, menos relevante que a não atualidade dos cenários de partida.

Passando progressivamente para uma vertente mais específica, ao nível da ferramenta de análise integradora, referem-se algumas das limitações da versão atual do MODEM:

- a) Não contempla a interação procura-preço, não determinando o impacto de alterações da fiscalidade nos preços nem a resposta das quantidades consumidas a essas alterações;
- b) Não inclui variáveis ambientais;
- c) As tecnologias produtivas, assim como o investimento, são exógenos no modelo (sendo fornecidos ao modelo como *inputs*), pelo que não se determinam (dentro do modelo) os impactos de alterações fiscais nas tecnologias nem no *mix* energético utilizados.

A Comissão prevê, nesta matéria, como forma de solucionar a primeira das questões:

- O desenvolvimento de um módulo de preços para calcular o impacto (direto e indireto) de alterações fiscais nos preços dos produtos e, conseqüentemente, nos coeficientes técnicos do modelo a preços correntes e nos deflatores das componentes da procura final;
- O aperfeiçoamento da especificação do modelo (designadamente no que respeita às variáveis fiscais) e, conforme já assinalado, a sua recalibração com base no sistema de matrizes desenvolvido no DPP para 2008, com elaboração de uma simulação de referência para esse ano;
- Estudar formas de incorporar algumas relações (ou efeitos) procura-preço no modelo, tema também muito sensível devido às exigências de informação e tempo.

A limitação assinalada em b) poderá vir a ser ultrapassada no futuro, particularmente no que respeita ao cálculo de impactos nas emissões atmosféricas, mas as restrições temporais dificultam a evolução do modelo em tempo útil neste campo.

Assegurando-se uma atualização, ainda assim relativa, do MODEM, pretende-se assegurar a total disponibilidade do GEM-E3_PT para a geração de cenários, pelo que este não será re-calibrado para 2008, mantendo-se a sua base de 2005.

Por outro lado, as valências do MODEM são as fragilidades do conjunto HybTEP quando se pretende dar-lhe uma utilização mais abrangente, nomeadamente, no que se refere ao GEM-E3. Assim:

- A desagregação sectorial do modelo faz com que não seja possível fazer uma diferenciação clara entre as indústrias incluídas no mercado Europeu de licenças de emissão (CELE) e as não incluídas, pelo que qualquer instrumento de política que considere a diferenciação entre estes sectores terá que ser cuidadosamente tratado.
- O modelo GEM-E3 não possui informação tecnológica, pelo que qualquer instrumento de política que seja orientado para a tecnologia terá de ser incluído

indiretamente através de resultados do modelo TIMES, sendo essa uma das riquezas da ligação;

- O *soft-link* entre os modelos GEM-E3 e TIMES incide, assumidamente, sobre a energia, pelo que qualquer instrumento de política que insira sobre a água, biodiversidade, resíduos e afins não poderá ser modelado diretamente por esta via;
- Na mesma linha do tópico anterior, a estrutura de consumo das famílias é uma constante (e.g. a percentagem de consumo das famílias para a saúde é independentemente do cenário a modelar). A única exceção diz respeito ao consumo de energia cuja estrutura de consumo é redimensionada em função dos resultados do modelo TIMES. Ou seja, apenas esta dimensão incorpora relações (ou efeitos) procura-preço. Assim, não é modelável uma redução no consumo de água caso se aplicasse uma taxa sobre o mesmo.
- O modelo assume sempre mercados perfeitos, excepto no que se refere ao trabalho;
- O GEM-E3 não considera, no seu funcionamento, os efeitos do endividamento das famílias, empresas e o governo. Não consegue, como tal, projetar crises económicas financeiras como a que o país atravessa atualmente.

Conforme estará claro, uma parte das restrições identificadas no GEM-E3 tenderão a ser tratadas no âmbito do MODEM. Outras, porém, constituem tópicos comuns a este tipo de modelos, tendo de ser tidas em consideração aquando da análise dos resultados.

Por seu turno, o TIMES_PT, por ser um modelo de equilíbrio parcial, não considera, naturalmente, as interações económicas fora do sector energético, como as implicações na atividade de outros sectores da economia (e.g. impacto da expansão da eólica no sector da metalomecânica).

Não considera também aspectos não económicos que podem condicionar o investimento em novas tecnologias mais eficientes, por exemplo preferências motivadas por estética ou estatuto social, que se manifesta sobretudo na aquisição de tecnologias de uso final.

Por outro lado, os modelos de base tecnológica, como o TIMES_PT, não costumam acomodar decisões baseadas no preço ditado pelo funcionamento dos

mercados, mas tomam opções com base no custo, quer de tecnologias quer dos recursos energéticos. Por este motivo, as soluções encontradas tendem:

- A traduzir as melhores opções em termos de custo-eficácia e portanto de competitividade, em sentido lato.
- A funcionar de forma apropriada num quadro de evolução tendencial (i.e. não projetam crises conjunturais) e de preferência para horizontes temporais de médio (15 a 20 anos) a longo prazo (30 a 40 anos).

Decorre do que foi referido que o GEM-E3 constituirá como que um interface entre uma análise sectorial, ligada à energia em sentido lato, assegurado pelo TIMES, e um modelo com mais detalhe para a generalidade dos sectores, mas não específico, protagonizado pelo MODEM.

Pela importância que o tema energético assume no plano ambiental, a abordagem aqui é descrita será de grande utilidade na obtenção de estimativas para os efeitos da reforma da fiscalidade verde, fazendo por isso todo o sentido. A generalização do princípio da modelização a outros sectores, que sejam materialmente relevantes e objecto de intervenção no âmbito desta reforma, seria naturalmente de toda a utilidade, mas tal não parece viável por não ter esta Comissão identificado ferramentas similares disponíveis. Nestes casos, e apesar dos constrangimentos identificados, a Comissão não deixará de apostar na quantificação de impactos como forma de objectivar as suas decisões, levando em linha de conta que os resultados obtidos apontarão tendências suportadas em bandas relativamente generosas.

Entende-se, contudo, que todo o esforço nesta fase desenvolvido extravasará o âmbito estrito desta Comissão, na medida em que dotará os órgãos de governo, seja para um âmbito alargado, seja para um âmbito mais estrito, designadamente sectorial ligado à energia e ao ambiente, de melhores e mais atualizadas ferramentas de decisão.

8.4. Linhas gerais da Reforma – orientações para a elaboração das propostas

Tendo em conta o mandato desta Comissão e as condicionantes anteriormente identificadas, apresentam-se de seguida as linhas gerais que presidirão à elaboração da proposta de reforma da fiscalidade verde a apresentar até 30 de Junho de 2014:

1. A fiscalidade verde deverá funcionar como um estímulo à inovação e ao desenvolvimento sustentável contribuindo para conciliar a proteção do ambiente e o crescimento económico (“Crescimento Verde”).
2. O conceito de neutralidade fiscal, subjacente à reforma da fiscalidade verde, aplica-se ao sistema fiscal numa perspetiva global.
3. A reforma da fiscalidade verde deverá estar alinhada com os princípios gerais e com os objectivos que regem a política de ambiente, designadamente os identificados nas normas e orientações nacionais e da União Europeia.
4. A reforma da fiscalidade verde deverá contribuir para alcançar as metas de ambiente e energia constantes dos planos nacionais e dos compromissos assumidos por Portugal a nível europeu, designadamente os objectivos de conservação da biodiversidade da União Europeia para 2020.
5. Os tributos ambientais têm como função contribuir para incentivar comportamentos que promovam as boas práticas ambientais de atores públicos e privados e responsabilizar as atividades causadoras de danos ambientais.
6. A correção de incentivos desadequados deverá constituir a primeira preocupação da reforma da fiscalidade verde.
7. A reforma da fiscalidade verde deverá proporcionar incentivos à eficiência na utilização dos recursos, contribuindo para rentabilizar e preservar o capital natural e promovendo uma utilização justa e sustentável do solo, do território e do espaço urbano.
8. A reforma da fiscalidade verde deverá introduzir sinais que facilitem a transição tendencial para uma economia de baixo carbono.

9. A reforma da fiscalidade verde deverá ter em conta a existência de outros instrumentos económicos e financeiros da política de ambiente, fomentando a sua harmonização, bem como os mecanismos de regulação aplicados em cada sector.
10. Na formulação da reforma da fiscalidade verde deverá ser promovido o alargamento da base tributável ambiental, numa ótica de justa repartição dos encargos.
11. A partilha das contribuições sectoriais e locais deverá ser reequilibrada numa perspectiva de eficiência e equidade, tanto na definição da incidência dos tributos como no momento da aplicação das receitas.
12. A reforma da fiscalidade verde pressupõe a adequada avaliação prévia de impactos ambientais, económicos, orçamentais e sociais, numa perspectiva transparente e participativa, e deverá propor a introdução de mecanismos de monitorização e controlo das medidas propostas.

Referências Bibliográficas

Artigos / Livros / Publicações / Relatórios

Agência Europeia do Ambiente (1996), *Environmental Taxes: Implementation and Environmental Effectiveness*, Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2000), *Environmental Taxes: Recent Developments in Tools for Integration*, Environmental Issues Series, N. 18, Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2010), *Further Environmental Tax Reform: Illustrative Potential in Ireland*, EEA Staff Position Note (October 2010), Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2011a), *Environmental Fiscal Reform: Illustrative Potential in Italy*, EEA Staff Position Note (December 2011), Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2011b), *Environmental tax reform in Europe: Implications for income distribution*, EEA Technical Report No. 16/2011, Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2011c), *Environmental tax reform in Europe: Opportunities for eco-innovation*, EEA Technical Report No. 17/2011, Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2012), *Environmental Fiscal Reform: Illustrative Potential in Spain*, EEA Staff Position Note (September 2012), Copenhaga;

Agência Europeia do Ambiente (2013), *Environmental Fiscal Reform – Illustrative Potential in Portugal*, EEA Staff Position Note (April 2013), Copenhaga;

Agência Portuguesa do Ambiente (2013), *Relatório do Estado do Ambiente 2013*;

Agencia Tributaria (2011), *Informe Anual de Recaudacion Tributária 2011*;

AIE, Clean Energy Ministerial, and Electric Vehicles Initiative (2013), *Global EV Outlook 2013 - Understanding the Electric Vehicle Landscape to 2020*;

Amaral, Alexandre do (1959), *Direito Fiscal*, Prelecções ao Curso do 3º Ano Jurídico de 1959-1960, Coimbra;

Ambec, S., M. Cohey, S. Elgiez e P. Lanoie (2013), *The Porter Hypothesis at 20: Can Environmental Regulation Enhance Innovation and Competitiveness?*, Review of Environmental Economics and Policy, 7(1);

Andersen, Mikael Skou; Ilmo Massa (2000), *Ecological Modernization – Origins, Dilemmas and Future Directions*, Journal of Environmental Policy & Planning, Vol. 2;

Barry, J. (2003), *Ecological Modernisation*, in Page and Proops (eds.), *Environmental Thought*, Cheltenham: Edward Elgar;

Baumol, W. J. e W. E. Oates (1971), *The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment*, Swedish Journal of Economics, Vol. 73;

Baumol, W. J. e W. E. Oates (1982), *La Teoría de la Política Económica del Medio Ambiente*, Barcelona;

Boadway, R., Shah, A. (eds., 2007), *Intergovernmental fiscal transfers: principles and practices*, The World Bank, Washington, D.C;

Bugge, H. C. (1996), ‘The Principle of ‘Polluer-Pay’ in Economics and Law’, in Erling Eide and Roger van den Bergh (eds.), *Law and Economics of the Environment*;

Canotilho, J. J. Gomes (1995), *Protecção do ambiente e direito de propriedade (crítica de jurisprudência ambiental)*, Separata da Revista de Legislação e Jurisprudência;

Coase, Roland (1960), *The Problem of Social Cost*, Journal of Law and Economics, October;

Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español (2014), Informe, Madrid;

Daugbjerg, Carsten; A. B. Pedersen (2002), *New Policy Ideas and National Institutions: Implementing the Idea of Green Taxation in Scandinavian Agriculture and Industry* (versão não publicada fornecida pelos autores);

Dias, Ana Maria (2008), *Sistema Integrado de Matrizes Input-Output para Portugal, 2005*, Lisboa, DPP, Documento de Trabalho n° 8/2008;

Dias, Ana Maria (coord.); Domingos, Estela (2011), *Sistemas Integrados de Matrizes Input-Output para Portugal, 2008*, Lisboa, Departamento de Prospectiva e Planeamento e Relações Internacionais (DPP), DT n°7/2011;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio (2001), *Avaliação ex-ante do Impacto dos Programas Operacionais Regionais do QCA III sobre o Emprego*, DPP, Folha de Divulgação n° 2/2001;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio (2004), *Impacto do PIDDAC executado em 1994-2002. Abordagem nas ópticas da Oferta e da Procura*, Lisboa, DPP;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio (2005a), *Avaliação do Impacto dos Programas Operacionais Regionais (QCA III) em 2000-2003*, Lisboa, DPP;

Dias, Ana Maria; LOPES, Emídio (2005b), *Impacto Macroeconómico do QCA III - Avaliação Intercalar (Actualização)*, Lisboa, DPP;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio (2010a), *HERPOR 3 – A Macroeconometric Model for the Portuguese Economy*, Lisboa, DPP, DT n° 3/2010), disponível em: www.dpp.pt;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio (2010b), *O Modelo MODEM 6C e o Impacto Macroeconómico de Políticas Públicas – Avaliação por tipos de Despesa*, Lisboa, DPP, Documento de Trabalho n° 2/2010;

Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio; Martins, Natalino (2011), *Avaliação do Impacto macroeconómico do Quadro de referência Estratégico Nacional 2007-2013 (QREN) – Relatório Final*, (avaliação efetuada com utilização dos modelos HERPOR 3 e MODEM 6C), Lisboa, DPP, disponível em: www.observatorio.pt;

- DPP (1996), *Avaliação do Impacto Macroeconómico e Sectorial da EXPO'98*, Lisboa;
- Dryzek, J. S. (1997), *The Politics of the Earth: Environmental Discourses*, Oxford: Oxford University Press;
- Ellickson (1973), *Alternatives to Zoning: Covenants, Nuisance Rules and Fines as Land Use Controls*, The University of Chicago Law Review, Vol. 40, N. 4, Summer;
- European Federation for Transport and Environment (T&E) (2012), *How clean are Europe's cars?*, disponível em <http://www.transportenvironment.org/publications/how-clean-are-europes-cars-2012>;
- Eurostat (1996), *ATW-research, Manual: Statistics on Environmental Taxes*, Commissioned by the European Commission, Junho 1996;
- Franck, T. (1995), *Fairness in International Law and Institutions*, Oxford: Oxford University Press;
- Franco, António de Sousa e Sérgio Gonçalves do Cabo (2003), *O Financiamento da Regulação e Supervisão do Mercado de Valores Mobiliários*, in Estudos de Homenagem ao Professor Doutor Inocêncio Galvão Telles, Vol. V, Almedina;
- Friedman, M. (1970), *The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits*, The New York Times Magazine, September 13;
- Gaines, Sanford (1991), *The Polluter-Pays Principle: From Economic Equity to Environmental Ethos*, Texas International Law Journal, Vol. 26;
- Gomes, Carla Amado e Antunes, Tiago (2010), *O Ambiente no Tratado de Lisboa: uma relação sustentada*, Actualidad Jurídica Ambiental;
- Goulder, L. e Parry, I. (2008), *Instrument Choice in Environmental Policy*, Review Environmental Economics and Policy, 2 (2);

Gouldson, A.; J. Murphy (1997), *Ecological Modernisation: restructuring industrial economies*, in M. Jacobs (ed.), *Greening the Millennium: the New Politics of the Environment*, Oxford: Blackwell;

Hahn, Robert W.; R. Noll (1990), *Environmental Markets in the Year 2000*, Journal of Risk and Uncertainty, Vol. 3;

Hajer, Maarten (1995), *The politics of environmental discourse: ecological modernization and the policy process*, Oxford: Clarendon Press;

Hodge, Ian (1995), *Environmental Economics*, London;

Hotelling, H. (1931), *The Economics of Exhaustible Resources*, Journal of Political Economy, Vol. 39(2);

Institute for European Environmental Policy (2013), *Steps towards greening in the EU – Monitoring Member States' achievements in selected environmental policy areas: EU summary report*, Bruxelas;

Jänicke, M. (1988), *Ökologische Modernisierung. Optionen und Restriktionen präventiver Umweltpolitik*, in Udo Simonis (ed.), *Präventive Umweltpolitik*, Frankfurt am Main: Campus;

Johl, Charan (1997), *Designing Environmental Policies for India: The Use of Market Incentives to Combat Pollution*, Georgetown International Environmental Law Review, Vol. 9;

Keohane, N. e S. Olmstead (2007), *Markets and the Environment*, Island Press;

Kneese; Ayres; D'Arge (1970), *Economics and the Environment*, Washington: Resources for the Future, Inc., distributed by Johns Hopkins University Press;

Köllner, T., Schelske, O., Seidl, I., 2002. *Integrating biodiversity into intergovernmental fiscal transfers based on cantonal benchmarking: a Swiss case study*, Basic and Applied Ecology 3;

Kolm, Serge-Christophe (1973), *Les Pollués Doivent-ils Payer?*, Kyklos, Vol. 26;

Krämer, Ludwig (1992), *Focus on European Community Environmental Law*, London: Sweet & Maxwell;

Kreiser, L., Yábar, A., Herrera, P., Milne, J. E., Aishabor, H. (Eds., 2012), *Green Taxation and Environmental Sustainability. Critical Issues in Environmental Taxation*, Vol. XII;

Lobo, Carlos (1994), *Impostos Ambientais - Análise jurídico-financeira*, in Revista Jurídica do Urbanismo e Ambiente, n.º 2, Almedina;

Lobo, Carlos (1995a), *As Subvenções Ambientais - Análise jurídico-financeira*, in Revista Jurídica do Urbanismo e Ambiente, n.º 4, Almedina;

Lobo, Carlos (1995b), *Instrumentos Económico-Financeiros da Política Ambiental*, in Anuário de Direito do Ambiente, Ambiforum;

Lobo, Carlos (1996), *O Princípio Poluidor Pagador*, in Anuário de Direito do Ambiente, Ambiforum;

Lobo, Carlos (2006), *Reflexões sobre a (necessária) equivalência económica das taxas*, in Estudos de Homenagem ao Professor Doutor António de Sousa Franco, Vol. I, Coimbra Editora;

Lobo, Carlos (2011), *A lei do solo: vertente financeira e fiscal – Estudo de enquadramento para a preparação da Nova Lei do Solo*, Documento Técnico DGOTDU 4/2011;

Lundqvist, Lennart J. (2000), *Capacity-building or social construction: explaining Sweden's shift towards ecological modernisation*, Geoforum, Vol. 31;

Määttä, Kalle (1997), *Environmental Taxes. From an Economic Idea to a Legal Institution*, Helsinki, Finnish Lawyers' Publishing;

Malthus, T. (1798), *An Essay on the Principle of Population*, disponível em <http://www.econlib.org/library/Malthus/malPop.html> (28/03/2014);

- Meadows, D.H., D. L. Meadows, J. Rangers e W. H. Behrens III, (1972), *The Limits to Growth*, New York, Potomac Associates;
- Medeiros, Rui (1993), *O ambiente na Constituição*, Revista de Direito e Estudos Sociais;
- Michelman, F. (1971), *Pollution as a Tort: A Non-Accidental Perspective on Calabresi's Costs*, Yale Law Journal, Vol. 80;
- Milne, Janet (2003), *Environmental Taxation: Why Theory Matters*, in J. Milne, K. Deketelaere, L. Kreiser and H. Ashiabor (eds.), *Critical Issues in Environmental Taxation*, Richmond Law & Tax, Vol. I;
- Miranda, Jorge e Medeiros, Rui (2005), *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo I, Coimbra Editora;
- Murphy, J. (2000), *Editorial: ecological modernisation*, Geoforum, Vol. 31;
- Murray, B., R. Newell e W. Pizer (2009), *Balancing Cost and Emissions Certainty: An Allowance Reserve for Cap-and-Trade*, Review of Environmental Economics and Policy, 3(1);
- Nabais, J. Casalta (1998), *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, Almedina;
- Nabais, J. Casalta (2010), *Direito Fiscal*, 6.^a edição, Almedina;
- New Zealand Inland Revenue Department (2005), *Implementing the Carbon Tax*, Policy Advice Division of the Inland Revenue Department, Wellington;
- NZPA (2005), *Carbon tax ditched*, The New Zealand Herald, 21 de Dezembro 2005, <http://www.webcitation.org/5k1gJJStW>.
- OCDE (1975), *Note on the Implementation of the Polluter-Pays Principle*, International Legal Materials, Vol. 14, Paris;
- OCDE (1985), *Environmental and Economics: The Results of the International Conference on Environmental Economics*, Paris;

- OCDE (1989), *Economic Instruments for Environmental Protection*, Paris;
- OCDE (2001), *Environmentally related taxes: Issues and strategies*, Paris;
- OCDE (2002), *Issues Paper for the OECD Global Forum on Sustainable Development: Conference on Financing the Environmental Dimension of Sustainable Development*, 24-26.04.2002, Paris;
- OCDE (2003), *Implementing Environmental Fiscal Reform: Income Distribution and Sectoral Competitiveness Issues*, Paris;
- OCDE (2006), *The Political Economy of Environmentally Related Taxes*, Paris;
- OCDE (2011), *Environmental Taxation: A Guide for Policy Makers*, Paris;
- OCDE (2012), *Inventory of Estimated Budgetary Support and Tax Expenditures for Fossil Fuels*, Paris;
- OCDE (2013), *Portugal: Reforming the State to Promote Growth*, Paris;
- Opschoor; Vos (1989), *The Application of Economic Instruments for Environmental Protection in OECD Member Countries*, Paris;
- Ostrom, E. (1990), *Governing the Commons: The Evolution of Institutions for Collective Action*, Cambridge University Press;
- Pearce, D. (1991), *The Role of Carbon Taxes in Adjusting to Global Warming*, The Economic Journal, 101;
- Perman, R., Ma, Y., Common, M., Maddison, D. e McGilvray, J. (2011), *Natural Resource and Environmental Economics*, Addison-Wesley, 4ª edição;
- Perrings, C., Gadgil, M., 2003. *Conserving biodiversity: Reconciling local and global public benefits*, in Kaul, I., Conceição, P., le Goulven, K., Mendoza, R.U. (Eds.), *Providing Global Public Goods: Managing Globalization*, Oxford University Press, Oxford;

- Pezzey, P. (1988), *Market Mechanisms of Pollution Control: 'polluter pays,' economic and practical aspects.*, in R. K. Turner (ed.), *Sustainable Environmental Management: Principles and Practices*, London: Belhaven Press;
- Pigou, A. (1920), *The Economics of Welfare*, disponível em <http://www.econlib.org/library/NPDBooks/Pigou/pgEW.html> (28/03/2014).
- Pinho, Paulo (Coord.); Vilares, Manuel (Coord.); Morgado, António José; Silva, Cecília; Lopes, Emídio; Moura e Sá, Frederico; Torres, Miguel (2008) *Avaliação do Impacto Global da 1ª Fase do Projecto do Metro do Porto*, Livro Branco, Metro do Porto, disponível em: http://www.metrodoporto.pt/pagegen.asp?sys_page_id=836231)
- Porter, M. (1991), *America's green strategy*, Scientific American, 264 (4);
- Porter, M., e C. van der Linde (1995), *Toward a new conception of the environment-competitiveness relationship*, Journal of Economic Perspectives, 9 (4);
- Powell, Jane; Amelia Craighill (1997), *The UK Landfill Tax*, in Timothy O'Riordan, *Ecotaxation*, London: Earthscan;
- Proença, Manuela; Dias, Ana Maria; Lopes, Emídio; Félix, Ricardo (1998), *Avaliação do Impacto Macroeconómico e Sectorial da EXPO'98 no período 1994-1998*, DPP, Lisboa;
- Rehbinder, Eckard (1993), *Environmental Regulation Through Fiscal and Economic Incentives in a Federal System*, Ecology Law Quarterly, Vol. 20;
- Relatório de Combate à Fraude e Evasão Fiscais e Aduaneiras (2012);
- Ribeiro, J. J. Teixeira (2010), *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra Editora, 5ª Edição refundida e actualizada;
- Ring, I., (2002), *Ecological public functions and fiscal equalisation at the local level in Germany*. Ecological Economics 42;

Ring, I., (2008a), *Integrating local ecological services into intergovernmental fiscal transfers: the case of the ecological ICMS in Brazil*, Land Use Policy 25;

Ring, I., (2008b), *Compensating municipalities for protected areas: fiscal transfers for biodiversity conservation in Saxony, Germany*, GAIA – Ecological Perspectives for Science and Society 17;

Ring, I., May, P., Loureiro, W., Santos, R., Antunes, P., Clemente, P. (2011). *Ecological fiscal transfers*. in Ring, I., Schröter-Schlaack, C. (Eds.) (2011), *Instrument Mixes for Biodiversity Policies*, POLICYMIX Report No. 2/2011. Helmholtz Centre for Environmental Research – UFZ, Leipzig;

Santos, António Carlos (2003), *Auxílios de Estado e Fiscalidade*, Almedina;

Santos, R., Ring, I., Antunes, P., Clemente, P. (2012). *Fiscal transfers for biodiversity conservation: the Portuguese Local Finances Law*, Land Use Policy, 29, 2;

Santos, R., Ring, I., Antunes, P., Clemente, P., Ribas, T. (2014, in press), *Ecological Fiscal Transfers – a policy response to local conservation challenges*, Henle, K., Settele, J., Potts, S., Kunin, W., Matsinos, Y., Similä, J., Pantis, J., Grobelnik, V., Penev, L. (Eds.), *Scaling in ecology and conservation*, Scalesbook;

Seymour, S.; G. Cox; P. Lowe (1992), *Nitrates in water — the politics of the polluter pays*, Sociologia Ruralis, 32 (1);

Silva, Suzana Tavares (2013), *Direito Fiscal*, Imprensa da Universidade de Coimbra;

Simpson, R.D., M.A. Toman, e R.U. Ayres (2005), *Scarcity and Growth Revisited: Natural Resources and the Environment in the New Millennium*, RFF Press;

Smets, Henri (1993), *Le Principe Pollueur Payeur: un Principe Économique Erigé en Principe de Droit de l'Environnement?*, Revue Generale de Droit International Public, Tome 97, Vol. 2, Avril-Juin;

Smith, Stephen (1999), *Tax instruments for curbing CO2 emissions*, in Jeroen C. J. M. van den Bergh, *Handbook of Environmental and Resource Economics*, Cheltenham, UK;

Soares, Cláudia Dias (2001), *O imposto ecológico - contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente*, Coimbra Editora;

Soares, Cláudia Dias (2002), *O Imposto Ambiental*, Almedina;

Soares, Cláudia Dias (2011), *The design features of environmental taxes*, MPhil thesis, The London School of Economics and Political Science, Reino Unido, disponível em <http://etheses.lse.ac.uk/368/>;

Surrey, Stanley S. (1973), *Pathways to tax reform: the concept of tax expenditures*, Harvard;

Susskind, L. (2002), *Super-optimisation: a new approach to national environmental policymaking*, in S. Nagel (ed.), *Handbook of Public Policy Evaluation*, London: Sage;

Swedish Environmental Protection Agency (SEPA) (1995), *The Swedish Experience – taxes and charges in environmental policy*, Stockholm;

Tarantini, Giovanni (1990), *Il Principio ‘Chi Inquina-Paga’ Tra Fonti Comunitarie e Competenze Regionali*, Rivista Giuridica dell’Ambiente, Vol. 4, anno V;

Terkla, David (1984), *The Efficiency Value of Effluent Tax Revenues*, Journal of Environmental Economics and Management, Vol. 11;

Tobey; Smets (1996), *The Polluter-Pays Principle in the Context of Agriculture and the Environment*, World Economy, Vol.19, N. 1;

Vasques, Sérgio (2011), *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra;

Vedder, Hans (2008), *The Treaty of Lisbon and European Environmental Policy*, disponível em <http://ssrn.com/abstract=1310190>;

Weale, A. (1993), *The New Politics of Pollution*, Manchester: Manchester University Press;

Weitzman, M. L. (1974), *Prices vs. Quantities*, *Review of Economic Studies* 41(4);

Williamson, O. (1985), *The Economic Institutions of Capitalism*, Free Press;

Young, Stephen C. (2000), *Introduction. The origins and evolving nature of ecological modernisation*, *The Emergence of Ecological Modernisation*, London: Routledge.

Hiperligações

<http://ec.europa.eu>

<http://epi.yale.edu>

<http://europa.eu>

<http://ipts.jrc.ec.europa.eu>

<http://www.apambiente.pt>

<http://www.eea.europa.eu>

<http://www.millenniumassessment.org/en/index.html>

www.oecd.org/env/tax-database

ANEXO I – Disposições com relevância ambiental / tributos relacionados com o ambiente no sistema fiscal português

Categoria	Disposições com relevância ambiental / Tributos relacionados com o ambiente
Impostos Diretos	
IRS	<p>Na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais, não abrangidos pelo regime simplificado, devem ser tomadas em consideração as regras do Código do IRC, pelo que aquilo que se menciona a propósito deste imposto, quanto a tal determinação de rendimentos, tem também aplicação em sede de IRS, com as devidas adaptações (conferir o artigo 32.º do Código do IRS), a saber:</p> <ul style="list-style-type: none">- Não dedutibilidade das depreciações das viaturas de passageiros ou mistas – na parte correspondente ao excedente de € 25.000 (€ 50.000 no caso de veículos eléctricos) – barcos de recreio e aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), conforme alínea e) do n.º 1 do artigo 34º do Código do IRC- Não dedutibilidade das depreciações das viaturas de passageiros ou mistas – na parte correspondente ao excedente de € 25.000 (€ 50.000 no caso de veículos eléctricos) – barcos de recreio e aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), conforme alínea e) do n.º 1 do artigo 34º do Código do IRC <p>São tributados autonomamente os seguintes encargos, suportados por sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada no âmbito do exercício de atividades empresariais ou profissionais (excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, os destinados ao serviço público de transportes, os destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo e os que forem afectos a utilização pessoal de um trabalhador ou membro de um órgão social e exista um acordo entre a entidade patronal e estes relativo a tal imputação de utilização):</p> <ul style="list-style-type: none">- Os encargos dedutíveis relativos a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior a € 20.000, motos e motocicletas, à taxa de 10%;- Os encargos dedutíveis relativos a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos, cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20.000, à taxa de 20%; <p>conforme n.º 2, 3 e 5 do artigo 73º do Código do IRS.</p>

Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais mencionados no n.º 1 do artigo 24º do EBF, pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são, genericamente, sujeitos a retenção na fonte de IRS, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), conforme estabelece o n.º 2 do artigo 24º do EBF;

Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24º do EBF, quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40º-A do Código do IRS e no n.º 8 do artigo 46º do Código do IRC, conforme estatui o n.º 6 do artigo 24º do EBF

O saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24º do EBF (a redação que efetivamente consta do n.º 7 do artigo 24º do EBF refere-se a “fundos de capital de risco”, entendendo esta Comissão tratar-se de um lapso do legislador, reportado ao Decreto-Lei 108/2008, de 26 de Junho) é tributado à taxa de 10 %, quando os titulares sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no artigo 27º deste Estatuto ou sujeitos passivos de IRS residentes em território português que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola e não optem pelo respectivo englobamento

Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário referidos no n.º 1 do artigo 71º do EBF (reabilitação urbana), pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são genericamente sujeitos a retenção na fonte de IRS, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), nos termos do n.º 2 do artigo 71º do EBF;

Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos no n.º 1 do artigo 71º do EBF (reabilitação urbana), quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS, conforme estabelece o n.º 12 do artigo 71º do EBF

Nos termos do n.º 4 do artigo 71º do EBF (reabilitação urbana), são dedutíveis à colecta, em sede de IRS, até ao limite de € 500, 30 % dos encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação (realizada entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020) de:

- Imóveis, localizados em “áreas de reabilitação urbana” e recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação; ou;
- Imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas, nos termos dos artigos 27º e seguintes do NRAU;

As mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributadas à taxa autónoma de 5 %, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando sejam inteiramente decorrentes da alienação de imóveis situados em “área de reabilitação urbana”, recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação (entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020), conforme estabelece o n.º 5 do artigo 71º do EBF;

Nos termos do n.º 6 do artigo 71º do EBF, os rendimentos prediais auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributados à taxa de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando sejam inteiramente decorrentes do arrendamento de:

- Imóveis situados em “área de reabilitação urbana”, recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação (entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020);
- Imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas, nos termos dos artigos 27º NRAU, que sejam objecto de ações de reabilitação entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2020;

IRC

Isenção de IRC para as pessoas colectivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins de defesa do meio ambiente [alínea c) do n.º 1, n.º 2 e n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC];

Não dedutibilidade das depreciações das viaturas de passageiros ou mistas – na parte correspondente ao excedente de € 25.000 (€ 50.000 no caso de veículos eléctricos) – barcos de recreio e aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), conforme alínea e) do n.º 1 do artigo 34º do Código do IRC

Não dedutibilidade do encargo com o aluguer sem condutor de viaturas de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas não aceite como gasto, de acordo com o artigo 34.º do Código do IRC [conforme estabelece a alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC]

Não dedutibilidade de menos-valias realizadas relativas a viaturas de passageiros ou mistas, barcos de recreio ou aviões de turismo (não afectos à exploração de serviço público de transportes nem destinados a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo), excepto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável ainda não aceite como gasto, [conforme estabelece a alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC];

Não dedutibilidade dos encargos referentes à contribuição extraordinária sobre o sector energético [alínea q) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC];

Possibilidade de dedução para efeitos fiscais das provisões constituídas pelas empresas pertencentes ao sector das indústrias extractivas ou de tratamento e eliminação de resíduos, que se destinem a fazer face aos encargos com a reparação dos danos de carácter ambiental dos locais afectos à exploração, sempre que tal seja obrigatório e após a cessação desta, nos termos da legislação aplicável [conforme alínea d) do n.º 1 do artigo 39.º do Código do IRC, bem como das condições específicas de aplicação desta dedução estabelecidas no artigo 40.º do mesmo Código];

Possibilidade de dedução para efeitos da determinação do lucro tributável (por parte dos sujeitos passivos que exerçam a indústria extractiva de petróleo), desde que investido em prospecção ou pesquisa de petróleo (em território português e dentro dos três períodos de tributação seguintes), o menor valor entre 30% do valor bruto das vendas de petróleo e 45% da matéria colectável que se apuraria se não fosse considerada esta dedução (conforme artigo 42.º do Código do IRC)

São dedutíveis os gastos do exercício suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal do sujeito passivo, desde que tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários, conforme estabelece o n.º 15 do artigo 43.º do Código do IRC;

São tributados autonomamente os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos ou motocicletas (excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, os destinados ao serviço público de transportes, os destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo e os que forem afectos a utilização pessoal de um trabalhador ou membro de um órgão social e exista um acordo entre a empresa e estes relativo a tal imputação de utilização), às seguintes taxas:

- a. 10% as viaturas com custo de aquisição inferior a € 25.000;
- b. 27,5% as viaturas com custo de aquisição igual ou superior a € 25.000 e inferior a € 35.000;

c. 35% as viaturas com custo de aquisição igual ou superior a € 35.000;
conforme n.º 3, 5 e 6 do artigo 88º do Código do IRC

Isenção de IRC para os rendimentos de qualquer natureza, obtidos por fundos de investimento imobiliário com pelo menos 75% dos seus ativos afectos à exploração de recursos florestais e desde que a mesma esteja submetida a planos de gestão florestal, aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor, ou seja objecto de certificação florestal realizada por entidade legalmente acreditada (n.º 1 do artigo 24.º do EBF);

Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais mencionados no n.º 1 do artigo 24º do EBF, pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são, genericamente, sujeitos a retenção na fonte de IRC, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto, conforme estabelece o n.º 2 do artigo 24º do EBF;

Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24º do EBF, quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40º-A do Código do IRS e no n.º 8 do artigo 46º do Código do IRC, conforme estatui o n.º 6 do artigo 24º do EBF;

Nos termos do n.º 7 do artigo 24º do EBF, o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais referidos no n.º 1 do artigo 24º do EBF (a redação que efetivamente consta do n.º 7 do artigo 24º do EBF refere-se a “fundos de capital de risco”, entendendo esta Comissão tratar-se de um lapso do legislador, reportado ao Decreto-Lei 108/2008, de 26 de Junho) é tributado à taxa de 10 %, quando os titulares sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no artigo 27º deste Estatuto ou sujeitos passivos de IRS residentes em território português que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola e não optem pelo respectivo englobamento

Isenção de IRC para as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (excepto quanto aos rendimentos de capitais), durante todo o período correspondente ao licenciamento, relativamente aos resultados que, durante esse período, sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos (artigo 53.º do EBF);

São considerados custos ou perdas do exercício dos sujeitos passivos de IRC, na sua totalidade e majorados em 20% (ou 30% quando objecto de contratos plurianuais), os donativos concedidos a diversas entidades de natureza pública e privada (neste último caso com um limite de 6/1000 do volume de negócios do doador) quando destinados a fins de carácter ambiental (artigo 62.º do EBF);

Isenção de IRC (nos termos do artigo 70º do EBF) aplicável à diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da transmissão onerosa de:

- Veículos afectos ao transporte público de passageiros com lotação igual ou superior a 22 lugares, por sujeitos passivos de IRC licenciados pelo IMTT, I. P., sempre que no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte seja efectuado o reinvestimento da totalidade do valor de realização na aquisição de veículos novos, com lotação igual ou superior a 22 lugares, com data de fabrico não anterior a 2011 e afectos a idêntica finalidade;

- Veículos afectos ao transporte em táxi, pertencentes a empresas devidamente licenciadas para esse fim, sempre que, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte, seja efectuado o reinvestimento da totalidade do valor de realização na aquisição de veículos com data de fabrico não anterior a 2011 e afectos a idêntica finalidade;

- Veículos de mercadorias com peso bruto igual ou superior a 12 t, adquiridos antes de 1 de Julho de 2009 e com a primeira matrícula anterior a esta data, afectos ao transporte rodoviário de mercadorias público ou por conta de outrem, sempre que, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte, a totalidade do valor da realização seja reinvestido em veículos de mercadorias com peso bruto igual ou superior a 12 t e primeira matrícula posterior a 1 de Janeiro de 2011, que sejam afectos ao transporte rodoviário de mercadorias público ou por conta de outrem

Nos termos do n.º 4 do artigo 70º do EBF, os gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos são dedutíveis, em valor correspondente a 120% do respectivo montante, para efeitos da determinação do lucro tributável, quando se trate de:

- Veículos afectos ao transporte público de passageiros com lotação igual ou superior a 22 lugares e estejam registados como elementos do ativo fixo tangível de sujeitos passivos de IRC que estejam licenciados pelo IMTT, I. P.;

- Veículos afectos ao transporte rodoviário de mercadorias, público ou por conta de outrem, com peso bruto igual ou superior a 3,5 t, registados como elementos do ativo fixo tangível de sujeitos passivos de IRC e que estejam licenciados pelo IMTT, I. P.;

- Veículos afectos ao transporte em táxi, registados como elementos do ativo fixo tangível dos sujeitos passivos de IRS ou de IRC, com contabilidade organizada e que estejam devidamente licenciados;

Estão isentos de IRC, de acordo com o n.º 1 do artigo 71º do EBF, os rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário, que operem de acordo com a legislação nacional, desde que constituídos entre 1 de Janeiro de 2008 e 31 de Dezembro de 2013 e pelo menos 75 % dos seus ativos sejam bens imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana, assim definidas nos termos do artigo 71º do EBF;

Os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário referidos no n.º 1 do artigo 71º do EBF (reabilitação urbana), pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate, são genericamente sujeitos a retenção na fonte de IRC, à taxa de 10 % (com carácter definitivo sempre que os titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola, podendo estes, porém, optar pelo englobamento para efeitos desse imposto), nos termos do n.º 2 do artigo 71º do EBF;

Os titulares de rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos no n.º 1 do artigo 71º do EBF (reabilitação urbana), quando englobem os rendimentos que lhes sejam distribuídos, têm direito a deduzir 50 % dos rendimentos relativos a dividendos, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do Código do IRS, conforme estabelece o n.º 12 do artigo 71º do EBF;

Nos termos do código 2250 da Tabela II do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, os equipamentos de energia solar são depreciables em 4 anos.

Os sujeitos passivos que exerçam a indústria extractiva de petróleo podem deduzir, para efeitos da determinação do lucro tributável, o menor dos seguintes valores, desde que seja investido em prospecção ou pesquisa de petróleo em território português dentro dos três períodos de tributação seguintes:

- a) 30 % do valor bruto das vendas do petróleo produzido nas áreas de concessão efectuadas no período de tributação a que respeita a dedução;
- b) 45 % da matéria colectável que se apuraria sem consideração desta dedução, conforme estabelece o art. 42.º do IRC.

IMI

A determinação do valor patrimonial tributário dos prédios urbanos sujeitos a IMI resulta de uma expressão em que um dos elementos é o coeficiente de qualidade e conforto. Este coeficiente é aplicado ao valor base do prédio edificado, podendo ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5, e obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos que figuram nas tabelas constantes do artigo 43º do Código do IMI. Os coeficientes que têm relevância ambiental são os seguintes:

- Coeficiente minorativo de utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas, sendo em prédios urbanos destinados a habitação de 0,05 e em prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços de 0,1. Ainda nos termos do artigo 43º do Código do IMI, considera-se haver utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas, quando o prédio utiliza energia proveniente de fontes renováveis, ou aproveita águas residuais tratadas ou águas pluviais, ou ainda quando foi construído utilizando sistemas solares passivos;

- Coeficiente minorativo relativo ao estado deficiente de conservação, sendo de 0,05 para todos os prédios urbanos. Considera-se que é deficiente o estado de conservação quando os elementos construtivos do prédio não cumpram satisfatoriamente a sua função ou façam perigar a segurança de pessoas e bens;

- Coeficiente majorativo de qualidade construtiva, sendo em prédios urbanos destinados a habitação de 0,15 e em prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços de 0,1. Para aferição da qualidade construtiva, considera-se a utilização de materiais de construção e revestimento superiores aos exigíveis correntemente, nomeadamente madeiras exóticas e rochas ornamentais

As taxas de IMI (para prédios rústicos variam entre 0,3% e 0,5%) são elevadas, anualmente, ao triplo nos casos de prédios urbanos que se encontrem devolutos há mais de um ano e de prédios em ruínas (conforme estabelece o n.º 3 do artigo 112º do Código do IMI)

Nos termos do n.º 6 do artigo 112º do Código do IMI, os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem definir áreas territoriais, correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas de freguesias, que sejam objecto de operações de reabilitação urbana, e majorar ou minorar até 30% a taxa que vigorar para o ano a que respeita o imposto

Os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem majorar até 30% a taxa aplicável a prédios urbanos degradados, considerando-se como tais os que, face ao seu estado de conservação, não cumpram satisfatoriamente a sua função ou façam perigar a segurança de pessoas e bens, conforme estabelece o n.º 8 do artigo 112º do Código do IMI;

Os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem majorar até ao dobro a taxa aplicável aos prédios rústicos com áreas florestais que se encontrem em situação de abandono, não podendo da aplicação desta majoração resultar uma colecta de imposto inferior a €20 por cada prédio abrangido, conforme o n.º 9 do artigo 112º do Código do IMI;

Nos termos do n.º 1 do artigo 45º do EBF, encontram-se isentos de IMI os prédios urbanos objecto de reabilitação urbanística (definida nos termos do mesmo artigo), pelo período de dois anos a contar do ano, inclusive, da emissão da respectiva licença camarária

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

Por deliberação da Assembleia Municipal, os prédios urbanos objecto de ações de reabilitação (iniciadas após 1 de Janeiro de 2008 e terminadas antes de 31 de Dezembro de 2020) são passíveis de isenção de IMI por um período de cinco anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão da mesma reabilitação, podendo ser renovada por um período adicional de cinco anos (conforme n.º 7 do artigo 71º do EBF);

Isenção de IMI, por período de 25 anos, para os prédios urbanos afectos exclusivamente a parques de estacionamento subterrâneos públicos, declarados de utilidade municipal pela respectiva assembleia municipal (artigo 50.º do EBF)

Avaliação e tributação de aerogeradores (torres eólicas) e de cada subestação como prédios urbanos (artigos 6.º e 46.º do CIMI)

IMI

Nos termos do n.º 2 do artigo 45º do EBF, encontram-se isentos de IMT as aquisições de prédios urbanos destinados a reabilitação urbanística (definida nos termos do mesmo artigo), desde que, no prazo de dois anos a contar da data da aquisição, o adquirente inicie as respectivas obras

São isentas de IMT as aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado (reabilitação iniciada após 1 de Janeiro de 2008 e terminada antes de 31 de Dezembro de 2020), quando localizado numa “área de reabilitação urbana”, conforme estabelece o n.º 8 do artigo 71º do EBF.

Impostos Indiretos

IVA

Isenção de IVA aplicável ao serviço público de recolha de lixos (sem direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização de tais serviços), nos termos do número 25 do artigo 9º do Código do IVA;

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico colocados a bordo, desde a entrada em território nacional até à chegada ao porto ou aeroporto nacionais de destino e durante a permanência nos mesmos pelo período normal necessário ao cumprimento das suas tarefas, sejam consumidos ou se encontrem a bordo das embarcações que efetuem navegação marítima internacional ou de aviões que efetuem navegação aérea internacional [alínea d) do n.º 1 do artigo 13º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações de gás, através de uma rede de gás natural ou de qualquer rede a ela ligada ou introduzidas por navio transportador de gás numa rede de gás natural ou numa rede de gasodutos a montante, de eletricidade e de calor ou de frio, através de redes de aquecimento ou de arrefecimento [alínea i) do n.º 1 do artigo 13º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo das embarcações afectas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca, bem como em embarcações de salvamento, assistência marítima e pesca costeira [alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 14º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo de embarcações de guerra classificadas pelo código 8906 00 10 da Nomenclatura Combinada, quando deixem o país com destino a um porto ou ancoradouro situado no estrangeiro [alíneas i) do n.º 1 do artigo 14º do Código do IVA]

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações, transmissões, transformações, reparações, operações de manutenção, construção, frete e aluguer de embarcações afectas às atividades referidas supra [alínea b) do n.º 1 do artigo 13º e alínea f) do n.º 1 do artigo 14º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas importações definitivas, transmissões, transformações, reparações e operações de manutenção, frete e aluguer de aeronaves utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional [alínea c) do n.º 1 do artigo 13º e alínea g) do n.º 1 do artigo 14º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões de combustíveis, carburantes, lubrificantes e outros produtos destinados ao funcionamento das máquinas de propulsão e de outros aparelhos de uso técnico instalados a bordo das aeronaves referidas no ponto anterior [alínea h) do n.º 1 do artigo 14º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de bens com destino a outro Estado membro (quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo do IVA imposto, dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, registado em imposto sobre o valor acrescentado e que tenha utilizado o respectivo número de identificação fiscal para efetuar a aquisição) ou que estejam diretamente relacionadas com o regime de trânsito comunitário externo, o procedimento de trânsito comunitário interno, a exportação de bens para fora da Comunidade, a importação temporária com isenção total de direitos e a importação de bens destinados a um dos regimes ou locais a que se refere o n.º 1 do artigo 15.º do Código do IVA [alíneas p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro, bem como o das provenientes ou com destino às Regiões Autónomas, e ainda o transporte de pessoas efectuado entre as ilhas naquelas Regiões [alínea r) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas prestações de serviços de transporte de mercadorias entre as ilhas que compõem as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, bem como o transporte de mercadorias entre estas regiões e o continente, ou qualquer outro Estado membro, e vice-versa [alínea t) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA];

Isenção de IVA (com direito à dedução do IVA incorrido com vista à realização das operações) nas transmissões e importações de automóveis ligeiros de passageiros ou mistos para uso próprio de pessoas com deficiência, de acordo com os condicionalismos previstos no Código do Imposto sobre Veículos, devendo o benefício ser requerido nos termos estabelecidos naquele Código [alínea j) do n.º 1 do artigo 13.º e n.º 8 do artigo 15.º do Código do IVA];

Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas, excepto quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto de atividade do sujeito passivo ou quando incorridas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso [alínea a) do n.º 1 e alíneas a) e c) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA];

Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível:

- Veículos pesados de passageiros
- Veículos licenciados para transportes públicos, exceptuando-se os rent-a-car
- Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, bem como as máquinas que possuam matrícula atribuída pelas autoridades competentes, desde que, em qualquer dos casos, não sejam veículos matriculados
- Tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola
- Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg

[alínea b) do n.º 1 do artigo 21º do Código do IVA];

Exclusão do direito à dedução do IVA incorrido com despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, excepto quanto à organização ou participação em determinados eventos, caso em que a limitação em causa se reduz a 50% ou 75%, respectivamente [alínea c) do n.º 1 e alíneas d) e e) do n.º 2 do artigo 21º do Código do IVA];

Tributação à taxa reduzida de 6% (5% nas Regiões Autónomas) dos seguintes produtos e serviços:

- Água, com exceção das águas de nascente, minerais, medicinais e de mesa, águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou de outras substâncias (verba 1.7 da Lista I anexa ao Código do IVA);
- Transporte de passageiros, incluindo aluguer de veículos com condutor (verba 2.14 da Lista I anexa ao Código do IVA);
- Portagens nas travessias rodoviárias do Tejo, em Lisboa (verba 2.21 da Lista I anexa ao Código do IVA);
- Limpeza das vias públicas, bem como a recolha, armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos (verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA);
- Empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou em espaços públicos localizados em áreas de reabilitação urbana (áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras) delimitadas nos termos legais, ou no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional (verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA);

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

- Empreitadas de reabilitação de imóveis que, independentemente da localização, sejam contratadas diretamente pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana (IHRU), bem como as que sejam realizadas no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados financeiramente pelo IHRU (verba 2.24 da Lista I anexa ao Código do IVA);

- Empreitadas de conservação, reparação e beneficiação dos prédios ou parte dos prédios urbanos habitacionais, propriedade de cooperativas de habitação e construção cedidos aos seus membros em regime de propriedade colectiva, qualquer que seja a respectiva modalidade (verba 2.26 da Lista I anexa ao Código do IVA);

- Empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação, com determinadas exceções (verba 2.27 da Lista I anexa ao Código do IVA);

Tributação à taxa intermédia de 13% (10% na Região Autónoma dos Açores e 12% na Região Autónoma da Madeira) do petróleo e gasóleo, coloridos e marcados, e fuelóleo e respectivas misturas (verba 2.3 da Lista II anexa ao Código do IVA)

ISP	<p>Estão sujeitos ao imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos:</p> <ol style="list-style-type: none">Os produtos petrolíferos e energéticos;Quaisquer outros produtos destinados a serem utilizados, colocados à venda ou a serem consumidos em uso como carburante;Os outros hidrocarbonetos, com exceção da turfa e do gás natural, destinados a serem utilizados, colocados à venda ou a serem consumidos em uso como combustível. <p>(Código dos Impostos Especiais de Consumo)</p>
-----	---

ISV	<p>Estão sujeitos ao imposto os seguintes veículos:</p> <ol style="list-style-type: none">Automóveis ligeiros de passageiros, considerando-se como tais os automóveis com peso bruto até 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor, que se destinem ao transporte de pessoas;Automóveis ligeiros de utilização mista, considerando-se como tais os automóveis com peso bruto até 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor, que se destinem ao transporte,
-----	---

	<p>alternado ou simultâneo, de pessoas e carga;</p> <ul style="list-style-type: none">c) Automóveis ligeiros de mercadorias, considerando-se como tais os automóveis com peso bruto até 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, que se destinem ao transporte de carga, de caixa aberta, fechada ou sem caixa;d) Automóveis de passageiros com mais de 3500 kg e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o do condutor;e) Autocaravanas, considerando-se como tais os automóveis construídos de modo a incluir um espaço residencial que contenha, pelo menos, bancos e mesa, espaço para dormir, que possa ser convertido a partir dos bancos, equipamento de cozinha e instalações para acondicionamento de viveres;f) Motociclos, triciclos e quadriciclos, tal como estes veículos são definidos pelo Código da Estrada. <p>Estão excluídos da incidência do imposto os seguintes veículos:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Veículos não motorizados, bem como os veículos exclusivamente eléctricos ou movidos a energias renováveis não combustíveis;b) Ambulâncias, considerando-se como tais os automóveis destinados ao transporte de pessoas doentes ou feridas dotados de equipamentos especiais para tal fim;c) Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com peso bruto de 3500 kg, sem tração às quatro rodas;d) Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, com exceção dos abrangidos pelo artigo 8.º <p>(Código do Imposto sobre Veículos)</p>
IUC	<p>O imposto único de circulação incide sobre os veículos das categorias seguintes, matriculados ou registados em Portugal:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Categoria A: Automóveis ligeiros de passageiros e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 kg matriculados desde 1981 até à data da entrada em vigor do presente código;b) Categoria B: Automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do presente código;c) Categoria C: Automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 kg, afectos ao transporte particular de mercadorias, ao transporte por conta própria, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades;

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	<p>d) Categoria D: Automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 kg, afectos ao transporte público de mercadorias, ao transporte por conta de outrem, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades;</p> <p>e) Categoria E: motocicletas, ciclomoteres, triciclos e quadriciclos, tal como estes veículos são definidos pelo Código da Estrada, matriculados desde 1992; (<i>Red. dada pelo artigo 68º da Lei n.º 67-A/2007 de 31 de Dezembro</i>)</p> <p>f) Categoria F: Embarcações de recreio de uso particular com potência motriz igual ou superior a 20 kW, registados desde 1986; g) Categoria G: Aeronaves de uso particular.</p> <p>(Código do Imposto Único de Circulação)</p>
--	--

Imposto sobre produção de petróleo	<p>É aplicável uma taxa progressiva sobre os valores de produção anual de petróleo líquido de cada campo petrolífero, calculada em função de diferentes escalões</p> <p>(Decreto-Lei n.º 109/94, de 26 Abril de 1994)</p>
------------------------------------	---

Taxas

Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética	<p>A TLBEE é cobrada aos produtores e importadores e demais agentes económicos que introduzam estes produtos no território nacional e incide sobre:</p> <ul style="list-style-type: none">- Lâmpadas incandescentes de utilização genérica, sem halogéneo, de qualquer formato ou tipo de acabamento (claras, foscas e opalinas), com casquilho E14, E27 e B22, de potência entre 15 W e 200 W e tensão de funcionamento entre 220 V e 240 V, ainda que incluídas em luminárias;- Lâmpadas de vapor de mercúrio de alta pressão sem iodetos, geralmente utilizadas na iluminação urbana e industrial, com potência entre 50 W e 1000 W <p>(Decreto-Lei n.º 108/2007 e Portaria n.º 63/2008)</p>
---	--

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

Taxa de exploração de instalações elétricas	<p>Taxas de instalações eléctricas: a) Taxas de estabelecimento; b) Taxas de exploração; c) Taxas diversas.</p> <p>(Regulamento de Taxas de Instalações Eléctricas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/93, de 1 de Janeiro de 1993, com as alterações decorrentes do Decreto-Lei n.º 246/2009, de 22 de Setembro)</p>
Taxa de Gestão de Resíduos	<p>A TGR tem uma periodicidade anual e incide, com montante diferenciado, sobre a quantidade de resíduos</p> <p>(1) depositados em aterro, (2) geridos por sistemas de fluxos específicos de resíduos, (3) geridos por CIRVER ou (4) eliminados em instalações de incineração ou co-incineração.</p> <p>Tem, em qualquer caso, o valor mínimo de €5.000 por entidade devedora</p> <p>(Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho)</p>
Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos	<p>A taxa incide sobre a atividade das entidades prestadoras dos serviços, de acordo com o número de habitantes abrangidos pelos respectivos serviços, bem como, cumulativamente, com a dimensão da respectiva atividade. Essa atividade é medida a partir da tonelagem de resíduos sólidos geridos.</p> <p>(Portaria n.º 160/2010, de 15 de Março)</p>
Taxa de Notificação de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos	<p>Os atos assegurados e conferidos pela APA encontram-se sujeitos ao pagamento de uma taxa pelo notificador, nomeadamente pela apreciação dos procedimentos de notificação de transferências de resíduos que se destinem a importação, exportação ou trânsito.</p> <p>(Portaria n.º 242/2008, de 18 de Março)</p>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

Licenciamento de Gestão de Resíduos

O Regime Geral da Gestão dos Resíduos simplificou, condensou e racionalizou as diferentes taxas em vigor no domínio dos resíduos. Criou-se uma categoria residual de taxas gerais de licenciamento e, a par desta, disciplinou-se de forma autónoma e completa as taxas de licenciamento de operações ou operadores sujeitos a enquadramento específico próprio.

(Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho)

Taxa de Recursos Hídricos

A TRH incide sobre as seguintes utilizações dos recursos hídricos:

Utilização privativa de águas do domínio público hídrico do Estado (DPHE) – Componente A;
Descargas, diretas ou indiretas, de efluentes para os recursos hídricos, susceptíveis de causar impactes significativos – Componente E;
Extração de materiais inertes do DPHE – Componente I;
Ocupação de terrenos ou planos de água do DPHE – Componente O;
Utilização de águas, qualquer que seja a sua natureza ou regime legal, sujeitas a planeamento e gestão públicos, susceptíveis de causar impacte significativo – Componente U.

(Decreto-Lei n.º 97/2008, de 11 de Junho)

Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e Águas Residuais

As entidades gestoras de serviços de água para consumo público e de águas residuais urbanas estão sujeitas ao pagamento de uma taxa por conta da atividade regulatória da ERSAR. A taxa incide sobre a atividade das entidades prestadoras dos serviços, de acordo com o número de habitantes abrangidos pelos respectivos serviços, bem como, cumulativamente, com a dimensão da respectiva atividade. Essa atividade é medida, respectivamente, a partir do volume de metros cúbicos de água ou de águas residuais.

(Portaria n.º 160/2010, de 15 de Março)

Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano

Taxa cobrada pelas atividades de fiscalização e controlo da qualidade da água para consumo humano realizadas pela ERSAR.

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	(Decreto-Lei n.º 306/2007, de 27 de Agosto)
Taxa SIRAPA	O registo no SIRAPA e a respectiva renovação estão sujeitos ao pagamento de uma taxa com periodicidade anual (Decreto Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho)
Taxas de gestão de sistemas de reciclagem (eco-valor)	Os operadores económicos devem pagar às entidades gestoras de sistemas de reciclagem um valor sobre a quantidade de bens produzidos e colocados no mercado (eco- valor) (Decreto-Lei n.º 178/2006, de 5 de Setembro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de Junho)
Taxa de licenciamento anual para o exercício da pesca e utilização das artes	A concessão de licenças de pesca está sujeita ao pagamento de taxas pelos respectivos beneficiários, cujos montantes e formas de cobrança são estabelecidos por despachos conjuntos do membro do Governo responsável pelo sector das pescas e dos Ministros da Defesa Nacional e das Finanças. Existem 3 tipos de licenças, atribuídas anualmente: <ul style="list-style-type: none">• Licenças para as embarcações;• Licenças para a apanha de animais marinhos;• Licenças para a pesca apeada. (Decreto-Regulamentar n.º 43/87, de 17 de Julho, na redação dada pelo Decreto-Regulamentar n.º 7/2000, de 30 de maio, alterado pelo Decreto-Regulamentar n.º 15/2007, de 28 de Março)
Licenças de caça	As licenças de caça autorizam o exercício da caça a todas as espécies cinegéticas e são dos tipos seguintes: <ul style="list-style-type: none">• Licença Nacional• Licença Regional• Licença para Não Residentes em Território Nacional (Portaria n.º 1509/2007, de 26 de Novembro, alterada pela Portaria n.º 1405/2008, de 4 de Dezembro)
Licença especial de ruído	O exercício de atividades ruidosas temporárias pode ser autorizado, em casos excepcionais e devidamente justificados,

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

mediante emissão de licença especial de ruído pelo respectivo município.

(Decreto-Lei n.º 9/2007, de 17 de Janeiro)

Contribuições

Contribuição de Serviço Rodoviário Estão sujeitos a CSR a gasolina, o gasóleo rodoviário e, desde 2014, o GPL auto que sejam sujeitos ao ISP e deles não isentos. A CSR foi introduzida em 2007 e destina-se a financiar a rede rodoviária nacional, constituindo receita própria da EP – Estradas de Portugal, E.P.E.

(Lei n.º 55/2007, de 31 de Agosto)

É devida pelas pessoas singulares ou colectivas que integram o sector energético nacional, com domicílio fiscal ou com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português, que, a 1 de Janeiro de 2014, se encontrem nas situações definidas pelo regime, incidindo sobre os valores do ativo fixo tangível, do ativo intangível (com exceção dos elementos da propriedade industrial) e do ativo financeiro afecto a concessões ou a atividades licenciadas sujeitas a este regime.

Contribuição sobre o Sector Energético Taxa reduzida no caso de centrais termoelétricas de ciclo combinado quando a utilização anual da potência instalada seja, respectivamente, inferior a 1 500 horas ou igual ou superior a 1 500 horas e inferior a 3 000 horas.

Taxa reduzida no caso de refinarias de petróleo bruto com um Índice de Operacionalidade da Refinaria inferior a zero ou igual ou superior a 0,00 e inferior a 1,50.

(Lei n.º 83-C/2013 de 31 de Dezembro)

Direitos

Emissão CO2 (CELE) Mecanismo de flexibilização previsto no Protocolo de Quioto através do qual os países signatários do mesmo que assumiram o compromisso de redução de emissões de Gases com Efeito de Estufa (GEE) podem negociar o excedente

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

das metas de emissões entre si. A União Europeia aprovou a Diretiva 2003/87/CE, de 13 de Outubro, que criou o mecanismo de CELE, entretanto transposta para a ordem jurídica portuguesa.

(Decreto-Lei n.º 233/2004, de 14 de Dezembro e Decreto-Lei n.º 154/2009, 6 de Julho)

Nota: para uma descrição mais detalhada de cada tributo, ver secção correspondente do capítulo 5 *supra*.

ANEXO II – Áreas de relevância ambiental de cada tributo

Instrumentos Económicos	Áreas							
	Ar	Água	Biodiversidade	Solo e Subsolo	Paisagem	Recursos Energéticos	Florestas	
IRS				X		X	X	
IRC				X		X	X	
IMI				X		X		
IMT				X				
IVA		X		X		X		
ISP	X					X		
ISV	X					X		
IUC						X		
Imposto sobre produção petróleo						X		
Licença especial de ruído								
Taxa de Gestão de Resíduos						X		
Taxa de Regulação sobre Serviços de Resíduos								
Taxa de Notificação de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos								
Licenciamento de Gestão de Resíduos								
Taxa de recolha de cadáveres								
Taxa SIRAPA								
Taxas de gestão do sistema de reciclagem								
Licenças de pesca			X					
Licenças de caça		X	X					
Taxa de Recursos Hídricos		X				X		
Taxa de Regulação sobre Serviços de Abastecimento de Água e		X						

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

Taxa de Controlo da Qualidade da Água para Consumo Humano							
Taxa SIRAPA							
Taxas de gestão de sistemas de reciclagem (eco-valor)							
Taxa sobre Lâmpadas de Baixa Eficiência Energética						X	
Taxa de exploração das instalações eléctricas						X	
Contribuição de Serviço Rodoviário						X	
Contribuição sobre o Sector Energético						X	
Licenças de CELE						X	

ANEXO III – Receita fiscal das Administrações Públicas, na ótica da Contabilidade Nacional

Ano	IRS		IRC		IVA		Outros Impostos		Receita Fiscal das APs	
	M€	% PIB	M€	% PIB	M€	% PIB	M€	% PIB	M€	% PIB
2004	7.499,2	5,0	4.278,9	2,9	11.568,7	7,7	9.872,1	6,6	33.218,9	22,2
2005	7.937,4	5,1	4.131,8	2,7	13.001,0	8,4	10.410,3	6,7	35.480,5	23,0
2006	8.454,1	5,3	4.705,2	2,9	13.763,6	8,6	11.266,3	7,0	38.189,2	23,7
2007	9.283,8	5,5	6.073,4	3,6	14.333,4	8,5	11.389,2	6,7	41.079,7	24,3
2008	9.601,8	5,6	6.285,8	3,7	14.424,0	8,4	10.990,8	6,4	41.302,3	24,0
2009	9.633,7	5,7	4.818,8	2,9	11.971,2	7,1	10.598,1	6,3	37.021,9	22,0
2010	9.631,6	5,6	4.918,9	2,8	13.527,1	7,8	10.730,1	6,2	38.807,6	22,5
2011	10.510,8	6,1	5.537,5	3,2	14.264,9	8,3	10.540,0	6,2	40.853,2	23,9
2012	9.795,5	5,9	4.629,7	2,8	13.995,0	8,5	10.047,8	6,1	38.468,0	23,3
2013	12.460,3	7,5	4.487,6	2,7	13.076,0	7,9	9.914,3	6,0	39.938,0	24,1

Fonte: Eurostat e DGO.

ANEXO IV – Direito da União Europeia relevante para uma intervenção ambiental por via fiscal

Sector	Legislação	Disposições especialmente relevantes
Ar	Diretiva 85/580/CEE, de 20 de Dezembro de 1985 Sobre qualidade do ar para o dióxido de azoto	
	Diretiva 89/427/CEE, de 21 de Junho de 1989 Altera a Diretiva 80/779/CEE, relativa a valores- limite e valores-guia da qualidade do ar para o dióxido de enxofre e as partículas em suspensão	
	Diretiva 93/89/CEE, de 25 de Outubro de 1993 Relativa à aplicação pelos Estados membros dos impostos sobre certos veículos utilizados para o transporte rodoviário de mercadorias, bem como das portagens e direitos de uso cobrados pela utilização de certas infra- estruturas	Ver secção 3.1.2. <i>supra</i>
	Diretiva 94/63/CEE, de 20 de Dezembro de 1994 Relativa ao controlo das emissões de compostos orgânicos voláteis (COV) resultantes do armazenamento de gasolinas e da sua distribuição dos terminais para as estações de serviço Diretiva 96/61/CE, de 24 de Setembro de 1996 Relativa à prevenção e controlo integrados da poluição Diretiva 96/62/CE, de 27 de Setembro Relativa à avaliação e gestão da qualidade do ar ambiente.	

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	<p>Diretiva 1999/62/CE, 17 de Junho de 1999 Relativa à aplicação de imposições aos veículos pesados de mercadorias pela utilização de certas infraestruturas</p>	<p>Harmoniza os sistemas de tributação - impostos sobre os veículos, portagens e direitos associados à utilização das infraestruturas rodoviárias - e institui mecanismos equitativos de imputação dos custos das infraestruturas às transportadoras. (Ver secção 3.1.2. <i>supra</i>)</p>
	<p>Diretiva 99/30/CE, de 22 de Abril Relativa a valores-limite para o dióxido de enxofre, dióxido de azoto e óxidos de azoto, partículas em suspensão e chumbo no ar ambiente.</p> <p>Diretiva 2000/69/CE, de 16 de Novembro Relativa a valores-limite para o benzeno e o monóxido de carbono no ar ambiente.</p> <p>Diretiva 2000/76/CE, de 4 de Dezembro de 2000 Relativa à incineração de resíduos</p> <p>Diretiva 2001/80/CE, de 23 de Outubro de 2001 Relativa à limitação das emissões para a atmosfera de certos poluentes provenientes de grandes instalações de combustão.</p> <p>Diretiva 2001/81/CE, de 23 de Outubro de 2001 Relativa à fixação de níveis máximos de emissões para determinados poluentes atmosféricos</p> <p>Diretiva 2002/3/CE, de 12 de Fevereiro Relativa ao ozono no ar ambiente.</p> <p>Diretiva 2004/107/CE, de 15 de Dezembro Relativa ao arsénio, ao cádmio, ao mercúrio, ao níquel e aos hidrocarbonetos aromáticos policíclicos no ar ambiente.</p>	
	<p>Diretiva 2008/50/CE, de 21 de Maio de 2008 Relativa à qualidade do ar ambiente e a um ar mais limpo na Europa.</p>	<p>Anexo XV: Informações a fornecer nos termos do n. 1 do artigo 22. (Prorrogação dos prazos de cumprimento e isenção da obrigação de aplicar</p>

		<p>determinados valores-limite) B. 3.b) “Redução das emissões de veículos mediante a instalação de equipamentos de limitação das emissões. Deverá considerar-se o recurso a incentivos económicos para acelerar a instalação desses equipamentos;” c) Aquisição pelas autoridades públicas, em conformidade com o “<i>Handbook on environmental public procurement</i>”, de veículos rodoviários, combustíveis e equipamentos de combustão para a redução das emissões, designadamente: — veículos novos, nomeadamente veículos com baixos níveis de emissão, — veículos mais ecológicos para os serviços de transporte, — fontes de combustão estacionárias com baixos níveis de emissão, — combustíveis com baixos níveis de emissão para fontes estacionárias e móveis; d) Medidas destinadas a limitar a poluição dos transportes através de medidas de planeamento e gestão do tráfego (tais como tarifação do congestionamento, tarifas de estacionamento diferenciadas e outros incentivos económicos: estabelecimento de «zonas com baixos níveis de emissões») e) Medidas de incentivo à transição para modos de transporte menos poluentes; f) Assegurar o recurso a combustíveis com baixos níveis de emissão em fontes estacionárias de pequena, média e grande dimensão, bem como em fontes móveis; g) Medidas de redução da poluição atmosférica através do sistema de licenças estabelecido pela Diretiva 2008/1/CE, através dos planos nacionais</p>
--	--	--

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		estabelecidos pela Diretiva 2001/80/CE e recorrendo a instrumentos económicos tais como impostos, taxas ou a transação de licenças de emissão;
	Diretiva 2004/42/CE, de 21 de Abril de 2004 Relativa à limitação das emissões de compostos orgânicos voláteis resultantes da utilização de solventes orgânicos em determinadas tintas e vernizes e em produtos de retoque de veículos e que altera a Diretiva 1999/13/CE	Considerando 8: Importa reduzir, tanto quanto técnica e economicamente possível, o conteúdo de COV de certas tintas, vernizes e produtos de retoque de veículos, tendo em conta as condições climáticas.
	Diretiva 2006/38/CE, de 17 de Maio de 2006	Altera a Diretiva 1999/62/CE tendo em vista instituir um novo quadro comunitário relativo à tarifação da utilização das infraestruturas rodoviárias, que permita aumentar a eficácia do sistema de transportes rodoviários e assegurar o bom funcionamento do mercado interno. A diretiva estabelece regras para a aplicação, pelos Estados-Membros, de portagens ou direitos de utilização de estradas, incluindo as estradas da rede transeuropeia e das regiões montanhosas. A partir de 2012, a Diretiva 2006/38/CE aplicar-se-á aos veículos com um peso compreendido entre 3,5 e 12 toneladas. (Ver secção 3.1.2. <i>supra</i>)
	Diretiva 2008/1/CE, de 15 de Janeiro de 2008 Relativa à prevenção e controlo integrados da poluição.	Esta licença apenas pode ser concedida mediante o respeito de determinadas condições ambientais, por forma a que as empresas assumam a responsabilidade pela prevenção e redução da poluição que elas próprias possam provocar. A prevenção e a redução integrada da poluição referem-se às atividades industriais e agrícolas de forte potencial poluente, novas ou existentes, tal como definidas no Anexo I da diretiva (indústrias do sector da energia, produção e transformação de metais, indústria mineral, indústria química, gestão

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		de resíduos, criação de animais, etc.)
	Diretiva 2010/75/UE, de 2 de Novembro de 2010 Relativa às emissões industriais	
	Diretiva 2012/33/UE, de 21 de novembro de 2012 Altera a Diretiva 1999/32/CE do Conselho no que respeita ao teor de enxofre dos combustíveis navais	
Água	Diretiva 78/176/CEE, de 20 de Fevereiro de 1978 Relativa aos detritos provenientes da indústria do dióxido de titânio	
	Diretiva 82/883/CEE, de 3 de Dezembro de 1982 Relativa às modalidades de vigilância e de controlo dos meios afectados por descargas provenientes da indústria de dióxido de titânio	
	Diretiva 91/676/CEE, de 12 Dezembro de 1991 Relativa à proteção da água contra a poluição causada por nitratos com origem na agricultura	
	Diretiva 91/271/CEE, de 21 de Maio de 1991 Relativa ao tratamento de águas residuais urbanas	
	Diretiva 96/59/EC, de 16 de Setembro 1996 Sobre a deposição de PCBs e PCTs	
	Diretiva 2000/60/CE, de 23 de Outubro de 2000 Estabelece o quadro de ação comunitária no domínio da política da água	

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	<p>Diretiva 2008/105/CE, de 16 de Dezembro de 2008 Relativa a normas de qualidade ambiental no domínio da política da água, que altera e subsequentemente revoga as Diretivas 82/176/CEE, 83/513/CEE, 84/156/CEE, 84/491/CEE e 86/280/CEE do Conselho, e que altera a Diretiva 2000/60/CE</p>	<p>Considerando (1) A poluição química das águas de superfície representa uma ameaça para o ambiente aquático, com efeitos como toxicidade aguda e crónica para os organismos aquáticos, acumulação no ecossistema e perdas de habitats e de biodiversidade, além de constituir uma ameaça para a saúde humana. As causas da poluição deverão ser identificadas e as emissões deverão ser tratadas na fonte, com carácter de prioridade, da maneira mais eficaz em termos económicos e ambientais.</p>
<p>Mar</p>	<p>Diretiva 2008/56/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 17 de Junho de 2008, que estabelece um quadro de ação comunitária no domínio da política para o meio marinho (Diretiva-Quadro «Estratégia Marinha»)</p>	<p>Artigo 8.º Avaliação Para cada região ou sub-região marinha, os Estados-Membros efetuam uma avaliação inicial das suas águas marinhas, tendo em conta os eventuais dados disponíveis existentes, que inclua: Uma análise económica e social da utilização dessas águas e do custo da degradação do meio marinho.</p> <p>Artigo 13.º, n.º 3 Programas de medidas Os Estados-Membros asseguram que as medidas sejam economicamente eficazes e tecnicamente viáveis e realizam avaliações de impacto, incluindo análises de custo-benefício, antes da introdução de qualquer nova medida.</p> <p>ANEXO IV Lista indicativa das características a considerar na fixação de metas ambientais (a que se refere o n. 1 do artigo 10.º e o artigo 24.º).</p> <p>9. Consideração adequada das preocupações</p>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>sociais e económicas no estabelecimento das metas.</p> <p>ANEXO VI Programas de medidas (a que se referem o n.º 1 do artigo 13.º e o artigo 24.º)</p> <p>Incentivos económicos: medidas de gestão que, pelo interesse económico de que se revestem, incentivem os utilizadores dos ecossistemas marinhos a agir de modo a contribuir para a consecução do objectivo de bom estado ambiental.</p>
Biodiversidade	<p>Diretiva 92/43/CEE, de 21 de Maio de 1992 Relativa à preservação dos habitats naturais e da fauna e da flora selvagem</p>	<p>Artigo 2.º, n.º 3 As medidas tomadas ao abrigo da presente diretiva devem ter em conta as exigências económicas, sociais e culturais, bem como as particularidades regionais e locais.</p>
	<p>Diretiva 2009/147/CE, de 30 de Novembro de 2009 relativa à conservação das aves selvagens</p>	
Alterações climáticas	<p>Diretiva 2003/87/CE, de 13 de Outubro de 2003 Relativa à criação de um regime de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa na Comunidade e que altera a Diretiva 96/61/CE do Conselho</p> <p>Diretiva 2008/101/CE, de 19 de Novembro de 2008 Altera a Diretiva 2003/87/CE de modo a incluir as atividades da aviação no regime de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa na Comunidade</p> <p>Diretiva 2009/29/CE, de 23 de Abril de 2009 Altera a Diretiva 2003/87/CE a fim de melhorar e alargar o regime comunitário de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa</p>	<p>Ver secção 3.1.2. <i>supra</i></p>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

Resíduos	Diretiva 75/439/EEC, de 16 de Junho 1975 Relativa à eliminação dos óleos usados	
	Diretiva 78/176/CEE, de 20 de Fevereiro de 1978 Relativa aos detritos provenientes da indústria do dióxido de titânio	Ver abaixo conjunto de diretivas aplicáveis à indústria do dióxido de titânio
	Diretiva 82/883/CEE, de 3 de Dezembro de 1982 Relativa às modalidades de vigilância e de controlo dos meios afectados por descargas provenientes da indústria de dióxido de titânio	
	Diretiva 86/278/CEE, de 12 de Junho de 1986 Relativa à proteção do ambiente, e em especial, na utilização agrícola de lamas de depuração	
	Diretiva 91/157/CEE, 18 de Março de 1991 Relativa às pilhas e acumuladores contendo determinadas matérias perigosas	Deve ser considerado o recurso a instrumentos económicos, tais como a criação de um sistema de depósito, pode encorajar a recolha separada e a reciclagem das pilhas e acumuladores
	Diretiva 91/689/CEE, de 12 de Dezembro de 1991 Relativa aos resíduos perigosos	Artigo 2º, n. 4 Sempre que os resíduos perigosos se encontrem já misturados com outros resíduos, substâncias ou matérias, deverá proceder-se à respectiva separação, quando tal for técnica e economicamente exequível e sempre que necessário, a fim de dar cumprimento ao disposto no artigo 4o da Diretiva 75/442/CEE.
	Diretiva 92/112/CEE, de 15 de Dezembro de 1992 Estabelece as regras de harmonização dos programas de redução da poluição causada por resíduos da indústria do dióxido de titânio tendo em vista a sua eliminação	
Diretiva 94/62/CE, de 20 de Dezembro de 1994		

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	<p>Relativa a embalagens e resíduos de embalagens, com as alterações introduzidas pela Diretiva 2004/12/CE, de 11 de Fevereiro de 2004</p> <p>Diretiva 96/59/EC, de 16 de Setembro 1996 Sobre a deposição de PCBs e PCTs</p> <p>Diretiva 1999/31/CE, de 26 de Abril de 1999 Relativa à deposição de resíduos em aterros</p>	
	<p>Diretiva 2000/53/CE, de 18 de Setembro de 2000 Relativa aos veículos em fim de vida</p>	<p>Artigo 7. Reutilização e valorização</p> <p>1. Os Estados-Membros devem tomar as medidas necessárias para incentivar a reutilização efetiva dos componentes reutilizáveis, a valorização dos não passíveis de reutilização e a preferência pela reciclagem, sempre que viável do ponto de vista ambiental, sem prejuízo dos requisitos de segurança dos veículos e do ambiente, tais como o controlo das emissões para a atmosfera e do ruído.</p> <p>2. Os Estados-Membros devem tomar as medidas necessárias para garantir a concretização dos objectivos seguintes por parte dos operadores económicos:</p> <p>a) O mais tardar até 31 de Dezembro de 2006, a reutilização e valorização de todos os veículos em fim de vida deve ser aumentada para um mínimo de 85 %, em massa, em média, por veículo e por ano. A reutilização e reciclagem deve ser aumentada, dentro do mesmo prazo, para um mínimo de 80 %, em massa, em média, por veículo e por ano.</p> <p>Relativamente aos veículos produzidos antes de 1980, os Estados-Membros podem prever objectivos menos elevados, embora não inferiores a 75 %, para a reutilização e valorização e não</p>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>inferiores a 70 % para a reutilização e reciclagem. Os Estados-Membros que recorram ao disposto no presente parágrafo devem informar a Comissão e os outros Estados-Membros dos motivos por que o fizeram;</p> <p>b) O mais tardar até 1 de Janeiro de 2015, a reutilização e valorização de todos os veículos em fim de vida deve ser aumentada para um mínimo de 95 %, em massa, em média, por veículo e por ano. Dentro do mesmo período, a reutilização e reciclagem deve ser aumentada para um mínimo de 85 % em massa, em média, por veículo e por ano. O mais tardar até 31 de Dezembro de 2005, o Parlamento Europeu e o Conselho devem voltar a analisar os objectivos referidos na alínea b), com base num relatório da Comissão acompanhado de uma proposta. No seu relatório, a Comissão deve ter em conta o desenvolvimento da composição dos veículos em termos de materiais utilizados e quaisquer outros aspectos ambientais importantes relacionados com os veículos.</p>
	<p>Diretiva 2000/59/CE, de 27 de Novembro de 2000 Relativa aos meios portuários de recepção de resíduos gerados em navios e de resíduos da carga</p>	<p>Considerando (14) Em virtude do princípio do "poluidor-pagador", os custos dos meios portuários de recepção, incluindo o tratamento e eliminação dos resíduos gerados em navios, deverão ser cobertos pelo navio. Com o intuito de proteger o ambiente, o regime de taxas deverá incentivar a entrega nos portos de resíduos gerados em navios em vez da descarga no mar. Tal pode ser facilitado determinando-se que todos os navios contribuam para os custos da recepção e gestão dos resíduos gerados em navios de modo a reduzir os incentivos económicos à descarga no mar. Em virtude do princípio da subsidiariedade, os Estados-Membros deverão continuar a ser competentes para decidir,</p>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>de acordo com a respectiva legislação nacional e com as práticas em vigor no seu território, se e em que medida as taxas relacionadas com as quantidades de resíduos efetivamente entregues pelos navios serão incorporadas nos sistemas de recuperação dos custos de utilização de meios portuários de recepção. As taxas pela utilização destes meios deverão ser equitativas, não discriminatórias e transparentes.</p> <p>Artigo 8.º Taxas sobre os resíduos gerados em navios</p> <p>1. Os Estados-Membros devem assegurar que os custos dos meios portuários de recepção dos resíduos gerados em navios, incluindo os custos de tratamento e eliminação desses resíduos, sejam recuperados mediante a cobrança de uma taxa aos navios.</p> <p>2. Os sistemas de recuperação dos custos de utilização dos meios portuários de recepção não devem constituir um incentivo à descarga dos resíduos no mar. Para esse efeito, aos outros navios que não navios de pesca e embarcações de recreio com autorização para um máximo de doze passageiros são aplicáveis os seguintes princípios:</p> <p>a) Os navios que escalem um porto de um Estado-Membro devem contribuir de modo significativo para os custos referidos no n.º 1, independentemente da utilização efetiva dos meios existentes. As disposições a tomar para este efeito podem incluir a incorporação da taxa nos direitos portuários ou a criação de uma taxa distinta sobre os resíduos. As taxas podem ser diferenciadas segundo, nomeadamente, a categoria, o tipo e a dimensão do navio;</p>
--	--	--

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>b) A parte dos custos que eventualmente não seja coberta pela taxa referida na alínea a), deve ser coberta com base nos tipos e nas quantidades de resíduos gerados em navios efetivamente entregues pelo navio;</p> <p>c) As taxas poderão ser reduzidas se a gestão ambiental, o projeto, o equipamento e a operação de um navio forem de molde a que o seu comandante possa demonstrar que o navio produz quantidades reduzidas de resíduos gerados em navios.</p> <p>3. Para assegurar que as taxas cobradas sejam equitativas, transparentes e não discriminatórias e reflitam os custos dos meios e serviços oferecidos e, quando adequado, utilizados, o montante das taxas e a sua base de cálculo deveriam ser dados a conhecer aos utilizadores do porto.</p> <p>4. A Comissão apresentará ao Parlamento Europeu e ao Conselho, no prazo de três anos a contar da data a que se refere o n.º 1 do artigo 16.º, um relatório de avaliação do impacto dos diversos sistemas de recuperação de custos adoptados nos termos do n.º 2 sobre o ambiente marinho e os padrões de fluxo de resíduos. Esse relatório será elaborado em colaboração com as autoridades competentes dos Estados-Membros e com representantes dos portos.</p> <p>A Comissão apresentará, se a avaliação revelar tal necessidade, uma proposta de alteração da presente diretiva através da instauração de um sistema que implique o pagamento de uma percentagem adequada dos custos referidos no n.º 1, percentagem não inferior a um terço, por todos os navios que escalem um porto de um Estado-Membro, independentemente da utilização efetiva</p>
--	--	--

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>das instalações, ou de um sistema alternativo com efeitos equivalentes.</p> <p>Artigo 9.º Isenções</p> <p>1. No caso de os navios efetuarem serviços regulares com escalas frequentes e regulares e se houver provas suficientes da existência de disposições para assegurar a entrega dos resíduos nele gerados e o pagamento de taxas num porto da sua rota, os Estados-Membros dos portos implicados poderão dispensar os ditos navios das obrigações estabelecidas no artigo 6.º, no n.º 1 do artigo 7.º e no artigo 8.º</p> <p>2. Os Estados-Membros devem informar regularmente a Comissão, pelo menos uma vez por ano, das dispensas concedidas ao abrigo do n.º 1.</p> <p>Artigo 10º Entrega dos resíduos da carga</p> <p>O comandante de um navio que escale um porto da Comunidade deve assegurar que os resíduos da carga sejam entregues num meio portuário de recepção em conformidade com as disposições da Marpol 73/78. Qualquer taxa cobrada pela entrega de resíduos de carga deve ser paga pelo utilizador do meio de recepção.</p> <p>(...)</p>
	Diretiva 2000/76/CE, de 4 de Dezembro de 2000 Relativa à incineração de resíduos	
	Diretiva 2006/12/CE, de 5 de Abril de 2006 Relativa aos resíduos	

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	Diretiva 2006/121/CE, de 18 de Dezembro de 2006 Altera a Diretiva 67/548/CEE do Conselho, relativa à aproximação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes à classificação, embalagem e rotulagem das substâncias perigosas, a fim de a adaptar ao Regulamento (CE) n.º 1907/2006 relativo ao registo, avaliação, autorização e restrição de substâncias químicas (REACH) e que cria a Agência Europeia das Substâncias Químicas	
	Diretiva 2008/98/EC, de 19 de Novembro de 2008 Relativa aos resíduos e que revoga certas diretivas	

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	<p>Resíduos provenientes da indústria do dióxido de titânio:</p> <p>Diretiva 78/176/CEE, de 20 de Fevereiro de 1978 Relativa aos detritos provenientes da indústria do dióxido de titânio</p> <p>Diretiva 82/883/CEE, de 3 de Dezembro de 1982 Relativa às modalidades vigilância e de controlo dos meios afectados por descargas provenientes da indústria de dióxido de titânio</p> <p>Diretiva 92/112/CEE, de 15 de Dezembro de 1992 Estabelece as regras de harmonização dos programas de redução da poluição causada por resíduos da indústria do dióxido de titânio tendo em vista a sua eliminação</p>	<p>Considerando que, no que respeita aos resíduos pouco ácidos e aos resíduos neutralizados provenientes de determinadas instalações, a montagem desses sistemas pode levantar problemas de ordem técnica e económica; que, conseqüentemente, é conveniente permitir aos Estados-membros a suspensão da aplicação destas disposições, desde que apresentem à Comissão um programa de redução eficaz da poluição; que, sempre que os Estados-membros se deparem com estas dificuldades específicas, a Comissão deve poder prolongar os prazos correspondentes; Ver artigo 5.º da Diretiva</p> <p>Considerando que é conveniente evitar a criação de quaisquer resíduos da indústria do dióxido de titânio ou prever a respectiva reciclagem sempre que seja técnica e economicamente viável e que esses resíduos devem ser reciclados ou eliminados sem riscos para a saúde humana ou para o ambiente; Ver artigo 7.º da Diretiva</p> <p>Artigo 11.º</p>
--	---	---

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

		<p>Os Estados-membros tomarão as medidas necessárias para garantir que todos os resíduos provenientes da indústria do dióxido de titânio e, em especial, os resíduos sujeitos à proibição de descarga ou imersão na água ou de descarga para a atmosfera serão:</p> <ul style="list-style-type: none">—evitados ou reciclados sempre que tal seja técnica e economicamente possível,—reciclados ou eliminados sem risco para a saúde humana ou para o ambiente. <p>O mesmo se aplica aos resíduos resultantes da reciclagem ou do tratamento dos resíduos acima referidos.</p>
--	--	---

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	Diretiva 2012/19/UE, de 4 de julho de 2012 Relativa aos resíduos de equipamentos elétricos e eletrónicos (REEE)	
Ruído	Diretiva 2002/49/CE, de 25 de Junho de 2002 Relativa à avaliação e gestão do ruído ambiente	Anexo V 2. As ações que as autoridades pretendam desenvolver no âmbito das suas competências podem incluir: — planeamento do tráfego, — ordenamento do território, — medidas técnicas na fonte do ruído, — seleção de fontes menos ruidosas, — redução da transmissão do som, — medidas ou incentivos reguladores ou económicos.
	Diretiva 2007/34/CE, de 14 de Junho de 2007 Altera, para adaptar ao progresso técnico, a Diretiva 70/157/CEE do Conselho, relativa ao nível sonoro admissível e ao dispositivo de escape dos veículos a motor	
Produtos químicos	Diretiva 2004/42/CE, de 21 de Abril de 2004 Relativa à limitação das emissões de compostos orgânicos voláteis resultantes da utilização de solventes orgânicos em determinadas tintas e vernizes e em produtos de retoque de veículos e que altera a Diretiva 1999/13/CE	Considerando 8 Importa reduzir, tanto quanto técnica e economicamente possível, o conteúdo de COV de certas tintas, vernizes e produtos de retoque de veículos, tendo em conta as condições climáticas. (ver também secções <i>supra</i> sobre água e resíduos)
Energia	Diretiva 2003/17/CE, de 3 de Março de 2003 Altera Diretiva 98/70/CE relativa à qualidade da gasolina do combustível para motores diástole	
		Ver secção 3.1.2. <i>supra</i>

COMISSÃO PARA A REFORMADA
FISCALIDADE VERDE

	Diretiva 2003/96/CE, de 27 de Outubro de 2003	
	Diretiva 2000/76/CE, de 4 de Dezembro de 2000 Relativa à incineração de resíduos	
	Diretiva 2009/28, de 23 de Abril de 2009 Relativa à promoção da utilização de energia proveniente de fontes renováveis que altera e subsequentemente revoga as Diretivas 2001/77/CE e 2003/30/CE	Estabelece limites legais à definição regimes de apoio para promover a utilização de energia proveniente de fontes renováveis

ANEXO V – O sistema fiscal espanhol

Como medida do peso dos impostos na economia utiliza-se um rácio entre a receita tributária cobrada (incluindo a segurança social) e o produto interno bruto, sendo que, em 2011, Espanha estava na terceira metade da tabela (21.º lugar), com um rácio de 31,4% - abaixo de Portugal que tinha 33,2%. A sua receita tributária foi afectada pela crise mais do que a dos restantes países, pois em 2007 o rácio era de 37,1%, tendo mesmo atingido o fundo em 2009 com 30,7%.

Nesse ano, a receita tributária ascendeu a 334 mil milhões de euros (versus 56,8 mil milhões de euros em Portugal), representando os impostos (205 mil milhões de euros) 61,4% do total e a segurança social (129 mil milhões de euros) os remanescentes 38,6% do total. Já em Portugal, os impostos representam 81,9% e a Segurança Social apenas 28,1%.

1. Estrutura da receita tributária

A receita dos impostos divide-se entre os impostos directos e os impostos indirectos. Conforme a publicação do Eurostat “*Taxation Trends in the European Union*”, edição de 2013, relativa a 2011, os impostos directos e indirectos representavam respectivamente 31,1% e 30,3%,⁷⁹ quando em igual período as médias em Portugal eram de 29,9% e 42%.

Os impostos directos, cuja receita ascendeu em 2011 a 105,5 mil milhões de euros (17 mil milhões de euros em Portugal), representavam, tal como em Portugal, 9,9% do PIB em 2011, estando Espanha no 15.º lugar do ranking em ordem decrescente de importância da receita no PIB, logo antes de Portugal. Todavia, a posição relativa quanto a cada um dos impostos directos era diversa.

⁷⁹ Em 2014 (e já em 2013) a estrutura mudou significativamente pois a estimativa de receita dos impostos directos é de 20.071 milhões de euros e a dos impostos indirectos de 20.801,5 milhões de euros representando pois respectivamente 33,9% e 35,2% e uma subida e descida face aos 17 e 23,9 milhões cobrados em 2011.

No caso do IRC, Espanha figurava no último pelotão, mais concretamente no 22.º lugar, com receitas de 19,9 mil milhões de euros, representativa de apenas 1,9% do PIB, em contraste com o honroso 6.º lugar de Portugal, com receitas de 5,5 mil milhões de euros, correspondentes a 3,2% do PIB.

Porém, esta diferença não é apenas explicada pela diferença da taxa máxima de IRC – que em Espanha é de 30%, enquanto em Portugal de 31,5% -, mas sim pela diferença das taxas efetivas – que em Espanha é de 19,3% sobre o lucro tributável e de 9,4% sobre o resultado contabilístico (Agencia Tributaria, 2011: 52).

Já no tocante ao IRS a posição inverte-se, figurando a Espanha na primeira metade da tabela, mais concretamente no 13.º lugar, com receitas de 79,9 mil milhões de euros representativos de 7,4% do PIB, enquanto Portugal figura no 15.º lugar, com uma receita do IRS de 10,5 mil milhões de euros correspondente a 6,1% do PIB.

De referir que a taxa máxima de IRS em Espanha era de 45% em 2011 para rendimentos colectáveis superiores a 175 mil euros, pese embora em 2013 tenha aumentado para 52% e para rendimentos superiores a 300 mil euros – o que contrasta com os 80 mil euros de Portugal, ainda assim inferior à taxa de 56,5% vigente em Portugal, sendo certo que de 2000 para 2013 a taxa aumentou em 4 pontos percentuais, face aos 13 pontos percentuais de Portugal.

Por último, no que respeita aos restantes impostos diretos, a Espanha precede Portugal no 17.º lugar, com receitas absolutas de 6,6 mil milhões de euros versus 0,9 mil milhões de euros, representando em ambos os casos 0,6% do PIB.

Por seu turno, os impostos indiretos permitiram obter uma receita de 108,5 mil milhões de euros versus 23,9 mil milhões de euros em Portugal, representando em igual período respectivamente 10,2% e 13,9,9% do PIB, fazendo com que Espanha figurasse então no 27.º e último lugar do ranking nos então 27 Estados-Membros da União Europeia, ocupando Portugal, contudo, o 14.º lugar do ranking.

Daí que não surpreenda que, em termos de reforma tributária, o Relatório Lagares de Março de 2014 proponha o aumento da taxa de IVA e a redução dos impostos diretos.

Com efeito, a receita de IVA de 57,4 mil milhões de euros em Espanha expressa apenas 5,4% do PIB, o pior resultado na União, que compara mal com o caso português com receitas de 14,2 mil milhões de euros e 8,6% do PIB, figurando no 10.º lugar entre os então 27 Estados-Membros.

O mesmo não ocorre relativamente a outros impostos incidentes sobre a produção em que Espanha figura no 12.º lugar do ranking, com receitas de 15,4 mil milhões de euros representativas de 1,5% do PIB, enquanto Portugal obtém receitas de 1,6 mil milhões de euros correspondente a 0,9% do PIB, ficando relegado para o 17.º lugar do ranking.

Mas essa é a exceção, pois Espanha volta a figurar nos últimos lugares do ranking – no 25.º mais propriamente – no que respeita a impostos especiais sobre o consumo, com receitas de 22,8 mil milhões de euros representativos de 2,1% do PIB, figurando Portugal – ainda que também na segunda metade da tabela – no 18.º lugar, com receitas 4,7 mil milhões de euros representativos de 2,8% do PIB.

A mesma posição relativa se verifica quanto aos outros impostos sobre produtos, embora agora ambos os países se situem já na primeira metade da tabela, figurando a Espanha na 11.ª posição, com receitas de 12,9 mil milhões de euros, o que representa 1,2% do PIB, e Portugal no 5.º lugar, com receitas de 3,3 mil milhões de euros, mas representativas de 2,0% do PIB.

A taxa máxima de IVA em Espanha é de 21% e a taxa reduzida de 10%, sendo certo que, em 2011, eram respectivamente de 18% e 8%, figurando no meio da tabela, pois embora o Luxemburgo tenha uma taxa de 15%, os países que lhe seguem na parte inferior da tabela oscilam entre 18% e 20%.

Importa destacar, no contexto do IVA, um indicador de máxima relevância que permite estimar a perda de receita fiscal decorrente da evasão, mas também da aplicação de taxas reduzidas a diversos produtos e serviços, mostrando que a receita de IVA é, em média, nos 27 Estados-Membros, inferior a 50% da que seria possível aplicando a taxa máxima a todos os consumos.

Com efeito, a Espanha, sendo o segundo Estado com maior perda de receita potencial de imposto (40%), só é superado pela Grécia (37%), com Portugal a ocupar o quinto lugar.

Por último, em 2011, a receita de segurança social ascendeu em Espanha a 129 mil milhões de Euros versus os 15,9 mil milhões de euros de Portugal, figurando pois no 12.º lugar do ranking, bem melhor que o 18.º lugar de Portugal pois representava 12,1% do PIB versus 9,3% de Portugal.

Este montante reparte-se pelos trabalhadores, contribuindo com 20,4 mil milhões de euros versus 6,3 mil milhões de euros, representando 1,9% do PIB e

figurando portanto no 23.º lugar, enquanto Portugal figura no 11.º lugar com 3,7% do PIB.

A parte de leão é, pois, a contribuição dos empregadores com 90,5 mil milhões de euros versus os 9,1 mil milhões de euros de Portugal, representando pois respectivamente 8,5% do PIB e 5,3% do PIB e figurando respectivamente no 7.º e 18.º lugar do ranking.

A mesma posição relativa se verifica entre Espanha e Portugal no que concerne à segurança social dos trabalhadores independentes com receitas respectivamente de 18,1 mil milhões de euros e 0,6 mil milhões de euros, representando pois 1,7% e 0,3% do PIB e figurando pois no 9.º e 20.º lugar do ranking.

Por ser de especial interesse os trabalhos da Comissão, cumpre notar que os impostos ambientais proporcionaram, em 2011, uma receita de 16,7 mil milhões de euros e 4 mil milhões de euros, respectivamente em Espanha e Portugal, dos quais 13,6 mil milhões e 3 mil milhões decorreram da tributação da energia, essencialmente combustíveis, e 2,8 mil milhões de euros da tributação dos transportes (excluindo combustíveis), representado no total 1,6% e 2,4% do PIB (na média europeia), repartidos por 1,3% e 0,3%, no caso de Espanha, e 1,8% e 0,6%, no caso de Portugal.

2. Tributos com relevância ambiental

Em 2010, Espanha tinha das tributações mais baixas da UE27, ocupando o 18.º lugar em termos de peso da tributação no PIB, representando as taxas ambientais menos de 6% do total das receitas fiscais. Apesar de, desde 2000, ter vindo a ser discutida a possibilidade de o país adoptar uma reforma fiscal ambiental, em Espanha ainda não se assistiu a uma verdadeira mudança desta natureza. Ainda assim, e devido à sua estrutura territorial, observa-se a existência de uma variedade de tributos relacionados com o ambiente principalmente a nível infranacional (essencialmente ao nível das comunidades autónomas). Aqui se incluem tributos sobre a água, as emissões para a atmosfera, as instalações energéticas, as grandes superfícies, os resíduos, o turismo e o impacto paisagístico. O reduzido impacto sobre os

comportamentos lesivos do ambiente e o reduzido número de sujeitos afectados por cada um destes instrumentos, bem como a falta de harmonização e coordenação entre estes tributos gera frequentemente críticas.

Existem todavia alguns bons exemplos dignos de menção como o imposto sobre resíduos na Catalunha e os apoios à mobilidade eléctrica também nesta região autónoma. A aplicação de “eco-taxas” sobre o turismo em certas regiões de Espanha tem sido apontada como um exemplo de boas práticas (nas Baleares e na Catalunha, por exemplo). Todavia, nenhum destes tributos tem diretamente em consideração a componente ambiental, não sendo por isso considerados como tributos ambientais no rigor dos conceitos. Acresce que estas são medidas esparsas a que falta uma unidade sistemática. Razões pelas quais a ‘Recomendación del Consejo relativa al Programa Nacional de Reformas de 2013 de España y por la que se emite un dictamen del Consejo sobre el Programa de Estabilidad de España para 2012-2016’ exortou o país a adoptar medidas adicionais sobre fiscalidade ambiental.

A recente reforma fiscal em Espanha incidiu particularmente sobre o sector da energia (produção de electricidade, resíduos nucleares, gás e carvão) e foi movida por uma forte preocupação de obtenção de receita, estimando-se que as novas medidas sejam capazes de gerar um aumento adicional de receita de 2,9 mil milhões de euros. No que respeita ao ambiente, verifica-se no entanto que esta reforma não esgotou a eliminação de subsídios ambientalmente perversos, persistindo, por exemplo, a resistência à redução das isenções fiscais sobre o gasóleo na agricultura e nos transportes. De seguida será realizada uma breve apresentação dos impostos espanhóis com relevância ambiental, fazendo-se referência a algumas propostas ou recomendações que tenham sido apresentadas em 2014 pelo grupo de especialistas nomeado pelo Ministério das Finanças espanhol para se pronunciar sobre a reforma do sistema fiscal (*Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español*, 2014).

2.1 Energia

A política energética espanhola inclui uma forte componente de subsidiação que tem por objecto tanto as FER como as energias fósseis. Os subsídios do governo espanhol às FER integram programas de apoio que visam a introdução destas fontes

de energia nos edifícios (grandes instalações térmicas), bem como o incentivo ao investimento ambiental das empresas na produção energética a partir de FER num total de 17 milhões € em empréstimos concedidos em condições mais favoráveis durante o período 2011-2014.⁸⁰

Numa tentativa de conter a despesa pública, o governo central espanhol tem, no entanto, propugnado o congelamento dos subsídios às FER desde 2012, ano em que foi retirado o incentivo económico à produção de eletricidade em regime especial e eliminado o benefício fiscal aos biocombustíveis. Ao mesmo tempo que se reforçou a tributação associada à energia (*Institute for European Environmental Policy*, 2013: 18). A tentativa de redução da subsídição no sector energético e busca da suficiência da tarifa teve por objecto tanto o sector eléctrico como o sector do gás. Segundo as estimativas oficiais, estas mudanças deverão gerar aproximadamente 2,900 milhões €. ⁸¹ Este valor, juntamente com o resultado do leilão de licenças de emissão num valor máximo de 450 milhões €, deverão ser afectos à subsídição do défice tarifário no sector eléctrico.

A Lei 15/2012 de 27 de Dezembro sobre Medidas Fiscais para a Sustentabilidade Energética veio acrescentar aos impostos já em vigor sobre a energia três novos tributos, nomeadamente o imposto sobre o valor da produção de energia eléctrica, o imposto sobre a produção de combustível nuclear e resíduos radioativos resultantes da geração de energia nuclear e o imposto sobre o armazenamento de combustível nuclear e resíduos radioativos em instalações centralizadas. Da referida lei fazem ainda parte medidas relativas à modificação das taxas de imposto aplicáveis ao gás natural e ao carvão, à remoção das isenções fiscais concedidas ao uso de produtos energéticos utilizados na produção de eletricidade e na cogeração, bem como à criação de um tributo sobre o uso de águas internas para a produção de eletricidade com uma taxa de 22%, cuja receita foi estimada em 304.2 milhões de Euros entre 2013 e 2015.

O imposto espanhol sobre a eletricidade tem como base tributável o preço pago pelo consumidor de eletricidade. Este imposto foi introduzido com o objectivo de manter os subsídios públicos concedidos à exploração de carvão. Para incentivar a

⁸⁰ Ver Nuria Badenes Plá (2013), *Green Taxation: A Contribution to Sustainability*, Apresentação realizada na conferência organizada pelo Ministério da Agricultura, do Mar, do Ambiente e do Ordenamento do Território e Agência Europeia de Ambiente.

⁸¹ *Id.*

eficiência energética, sugeriu-se a alteração da base tributável, a qual passaria a ser constituída pelo número de quilowatts/hora consumidos e a redução ou eliminação das muitas isenções que o imposto prevê, bem como a clara justificação dos regimes mais favoráveis que eventualmente se venham a manter.

O imposto sobre a produção de energia eléctrica foi criado pela *Ley 15/2012* com a finalidade de contribuir para financiar o défice tributário e é cobrado sobre o valor total que o sujeito passivo (produtor de energia eléctrica) recebe pela produção de eletricidade ou pela incorporação desta no sistema eléctrico, independentemente do impacto poluente que esteja associado à mesma. Numa perspectiva ambiental, foi considerada desejável a eliminação deste imposto, devendo a consequente perda de receita ser compensada através do aumento do imposto sobre a eletricidade. Na base tributável deste imposto são tidos em conta todos os tipos de compensação económica ocorridos, i.e. além dos valores realizados em mercado, são também contabilizados os bónus e os incentivos ou suplementos. A taxa de imposto incide sobre o rendimento obtido pelas empresas produtoras de eletricidade ao longo do período correspondente a um ano civil, sendo este um imposto ad valorem de taxa única (7%, em 2013).

Além dos dois impostos já referidos, deve ainda considerar-se para efeitos de cálculo da carga fiscal incidente sobre a eletricidade, especificamente sobre a produção de eletricidade, o tributo cobrado pela utilização das águas continentais para produção de energia eléctrica, que será descrito na secção abaixo referente à água.

O imposto sobre hidrocarbonetos é, à semelhança do Imposto sobre Produtos Petrolíferos e Energéticos português, um tributo com preocupações recaudatórias onde se incluem alguns aspectos com relevância ambiental (por exemplo, a gasolina sem chumbo com mais octanas é mais tributada).

O gás natural gozou até 2012 de uma tributação a taxa zero, conforme permitido pela Diretiva 2003/96/EC, passando então a ser tributado o seu consumo em motores estacionários e para outras finalidades que não o uso como carburante. Manteve-se uma taxa reduzida para o consumo para fins comerciais, desde que não estejam em causa processos conducentes à produção de eletricidade ou à cogeração. O impacto esperado desta medida em termos de receita é aproximadamente 804 milhões €.

O imposto sobre o carvão, cobrado em euros por gigajoules, inclui todas as isenções e reduções que são admitidas pelo direito comunitário (os auxílios de Estado

ao carvão em 2011 ascenderam a 803 milhões €),⁸² tendo apenas um destes regimes mais favoráveis sido eliminado pela reforma fiscal de 2012, nomeadamente o que se refere ao carvão utilizado na produção de eletricidade, que constitui agora um dos poucos casos em que ocorre a efetiva tributação do consumo de carvão. Estes apoios aos combustíveis fósseis assumem diversas formas, como sejam a tributação a taxa zero, os reembolsos de imposto e as isenções de imposto sobre o consumo de energia, especialmente para o fuelóleo e o gasóleo usado nos transportes. Tal característica tem sido associada ao aumento do número de zonas em que se verifica a ultrapassagem dos níveis diários máximos recomendados de partículas na atmosfera, problema semelhante ao que foi identificado em Portugal, onde é adoptada uma política semelhante no que respeita à subsidiação do gasóleo.

Em 2012, foi aumentada a tributação do carvão de € 0.15 para € 0.65 por gigajoule, o que se espera que gere uma receita de aproximadamente 268 milhões €, no entanto, mantém-se a taxa inicial para o uso do carvão para fins profissionais, como seja o uso para produção de eletricidade e para cogeração. No mesmo ano foram ainda adoptadas medidas de natureza fiscal que reforçam as anteriores no que respeita ao favorecimento do consumo de carvão, ao serem introduzidas taxas específicas para a tributação do fuelóleo (susceptível de gerar 38 milhões €) e gasóleo utilizado na produção de energia eléctrica ou na cogeração. Foi também eliminada a isenção aplicável às transações que precediam o uso do carvão na produção de eletricidade ou na cogeração.

No imposto sobre a produção de combustível nuclear e resíduos radioativos resultantes da geração de energia nuclear, a base tributável é definida tendo em conta as características de cada instalação específica e a taxa de imposto varia em função do risco associado ao combustível ou resíduo tributado. O contribuinte é quem gera os resíduos, sendo responsável solidário o proprietário das instalações. Prevê-se que este imposto seja capaz de gerar anualmente uma receita de quase 296.6 milhões €. O imposto sobre o armazenamento de combustível nuclear e resíduos radioativos em instalações centralizadas opera a unificação de vários impostos regionais com a mesma base tributável previamente existentes, substituindo estes. Também aqui as taxas de imposto, que se encontram organizadas em três escalões, variam

⁸² *Id.*

proporcionalmente ao risco ambiental associado ao combustível ou aos resíduos armazenados. Neste caso, o contribuinte é o proprietário das instalações de armazenamento e a tributação é em função da variação do volume de resíduos, sendo o tratamento de resíduos um factor de atenuação do imposto devido. Na prática existe um único contribuinte, a empresa pública que procede à armazenagem de resíduos, a qual, por sua vez, repercute o imposto sobre as centrais nucleares. Dada a ausência de alternativas, considera-se que estes impostos não têm qualquer efeito comportamental, sugerindo-se a sua fusão e orientação para a compensação de externalidades geradas por resíduos nucleares através da afectação de receitas. Neste momento, as receitas destes impostos são utilizadas para compensar o défice tarifário.

O relatório emitido em Março de 2014 pelo conselho de especialistas nomeado pelo ministério das finanças para a elaboração de uma proposta de reforma fiscal expressa apoio à aprovação da proposta da Comissão Europeia para a tributação energética com base na componente de energia e de carbono dos produtos energéticos, que se prevê que acarrete um aumento dos níveis de tributação atuais, especialmente no que respeita ao gasóleo rodoviário e aquele que é utilizado na agricultura (Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, 2014: 321-322), defendendo que o país deve introduzir no seu direito interno as mudanças sugeridas pela Comissão. A justificação para este apoio é baseada nos benefícios ambientais e de emprego (através de uma mudança da carga fiscal do trabalho para a poluição) que assim se conseguiria. Neste aspecto, Espanha mostra uma particular apetência pela utilização da faculdade de os governos locais introduzirem uma tributação adicional dos referidos produtos conforme previsto na mesma proposta, porquanto deste modo seria possível eliminar os *Impuestos sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos* cobrados pelas Comunidades Autónomas que têm sido objecto de forte crítica por parte da Comissão Europeia. Alternativamente à adopção desta via, traduzida na implementação antecipada da proposta comunitária, à semelhança do que aconteceu na Suécia, sugere-se como segundo óptimo o caminho seguido pela Alemanha e pelo Reino Unido, com eliminação de vários dos subsídios ambientalmente perversos atualmente existentes em Espanha, sendo a receita utilizada na redução da tributação do factor trabalho, através da redução tanto do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares como da contribuição para a segurança social.

A produção hidroeléctrica pelas autoridades competentes para a gestão pública da água está isenta de tributação. Existe também uma redução de 90% para (i) a produção hidroeléctrica nas estações com capacidade não superior a 50 MW (produção de eletricidade em regime especial), (ii) a produção hidroeléctrica nas estações com capacidade superior a 50 MW equipadas com tecnologia que permita a bombagem de água e (iii) a produção hidroeléctrica que deva ser incentivada por razões de política energética.

Em várias Comunidades Autónomas são ainda cobrados tributos com natureza recaudatória que têm impactos sobre as diversas fontes de energia renovável. O tributo eólico cobrado na Galiza, Castela e Leão, Castela-la Mancha e o imposto sobre a água em barragens ou represas na Galiza e em Castela e Leão são disso exemplos. O primeiro instrumento tem o seu facto tributável definido com base na produção de efeitos ambientais e impactos visuais na sequência da instalação de parques eólicos de aerogeradores afectos à produção de eletricidade no território das Comunidades Autónomas em causa. A base tributável está constituída pelo número de aerogeradores. Na Galiza o imposto é cobrado a taxa zero no caso de os parques não excederem os três geradores (em Castela-la Mancha esse limite é fixado em quinze aerogeradores) e estabelece-se uma bonificação no caso de se aumentar a potência dos geradores e se reduzir o seu número. O que incentiva a eficiência. Mas em Castela e Leão o valor a pagar de imposto aumenta com a potência dos aerogeradores. O que foi criticado por ser incoerente com a política ambiental do Estado espanhol.

No caso do imposto sobre a água em barragens ou represas, o facto tributável traduz-se na realização de atividades industriais mediante o aproveitamento da água em causa, sempre que tal uso ou aproveitamento altere ou modifique substancialmente os valores naturais dos rios e, em especial, os caudais e a velocidade da água na sua corrente normal. Como se pretende que o tributo apenas incida sobre as barragens ou represas utilizadas para produção hidroeléctrica, todos os outros usos são isentos. O sujeito que realiza a exploração da atividade é o contribuinte de direito e o titular da concessão é o responsável solidário pelo pagamento do imposto. A base tributável do imposto galego é calculada com base na capacidade volumétrica máxima da barragem ou represa, sendo o imposto calculado com base nesta e na potência instalada do aproveitamento hidroeléctrico. Considerou-se débil o incentivo que eventualmente este imposto concede em termos de eficiência energética, pelo que se

sugeriu a sua substituição por outro tipo de impostos mais adequados a produzir esse efeito.

2.2. Atmosfera

Um imposto sobre gases fluorados com efeito de estufa é um imposto indireto que incide sobre o consumo destes gases, aquando da sua primeira venda ou autoconsumo, tendo em conta o seu potencial poluente com o objectivo de estimular o desenvolvimento de tecnologias ecológicas. A base tributável é definida com base no peso dos produtos tributados, sendo fixado para cada gás uma determinada alíquota e um valor máximo para a liquidação do imposto (100 Euros por quilo). Nenhum destes valores foi, no entanto, justificado, sendo os valores adoptados os mesmos que são utilizados noutros países. A repercussão do imposto é em regra obrigatória, sendo a não repercussão prevista sanção indireta. Estão previstas deduções e devoluções nos casos em que os gases não são efetivamente emitidos para a atmosfera. Foi previsto um regime transitório de aplicação até 2015.

Existem ainda impostos das Comunidades Autónomas que têm por base tributável as emissões de dióxido de carbono. Pelo seu âmbito regional, estes impostos foram considerados como inadequados para perseguir as finalidades ambientais de natureza global em causa, pelo que foi sugerida a sua eliminação.

Nalgumas Comunidades Autónomas são tributados ainda outros tipos de emissões como os óxidos de enxofre e os óxidos de nitrogénio (Galiza, Aragão, Múrcia, Andaluzia, Castela-la Mancha e Valência) e os compostos orgânicos voláteis e o amoníaco (Múrcia)

2.3. Água

Os tributos que incidem sobre a água em Espanha são o tributo de regulação e a tarifa de utilização da água, bem como o tributo cobrado pela utilização dos bens do domínio público hidráulico, todos destinados a financiar a realização e manutenção de obras hidráulicas, a que acresce o tributo pela utilização das águas continentais para a produção de energia eléctrica e o tributo pelo controlo dos efluentes. Sugere-se que

todos estes tributos devem garantir a repercussão dos custos de realização e manutenção das obras hidráulicas sobre os utilizadores das infraestruturas.

O tributo cobrado pela utilização das águas continentais para produção de energia eléctrica não utiliza para efeitos de cálculo do imposto qualquer critério com relevância ambiental, sendo calculado com base no valor económico da energia hidroeléctrica produzida mediante a utilização e aproveitamento do domínio público hídrico. Este instrumento assemelha-se a um imposto sobre o lucro das centrais hidroeléctricas que visa obter receitas para reduzir o défice tarifário e que incide especificamente sobre as centrais hidroeléctricas. Este tributo não inclui na sua base tributável aquelas águas continentais que são superficiais nem as que sendo subterrâneas são renováveis. Esta exclusão, que é uma anomalia relativamente ao regime geral aplicável aos bens do domínio público que perdurou por razões históricas, foi considerada como carente de razoabilidade técnica quando esteja em causa um uso puramente industrial e em regime de mercado como aquele em que se traduz a produção de energia eléctrica, pelo que foi sugerida a sua eliminação.

Também no sector da água é possível observar um elevado nível de subsidiação em Espanha. Em Portugal, a captação de água para fins de irrigação no sector agrícola é subsidiada (além do preço cobrado, em 2012 foram concedidos subsídios diretos no valor de 5 milhões de euros). Em Espanha, embora a água de superfície para irrigação seja altamente subsidiada, os níveis de recuperação dos custos de gestão de águas subterrâneas tende a ser melhor do que em Portugal e os agricultores são obrigados a cobrir os custos de amortização dos investimentos de infraestrutura, bem como os relacionados com a bombagem e gestão. No entanto, a questão da exploração ilegal e sem registo de reservatórios subterrâneos continua a ser um problema (*Institute for European Environmental Policy*, 2013: 33-34). Os subsídios ambientalmente perversos na agricultura (2011) estimavam-se ser de 89 milhões EUR em Portugal e de 170 milhões em Espanha.

Refira-se ainda que, em Espanha, as tarifas de serviços de abastecimento de água e saneamento são calculadas como uma função da água utilizada por usuários domésticos e industriais e são concebidas segundo uma lógica de escalões crescentes. As tarifas existentes requerem, no entanto, uma revisão, a fim de melhorar o nível de controlo, evitar subsídios e alcançar uma maior transparência. São aplicadas taxas de IVA reduzidas ao consumo de água (*id.*).

2.4. Saneamento

Verifica-se uma enorme diversidade legislativa em Espanha relativamente aos tributos de saneamento, os quais frequentemente são impostos com receitas afectas ao financiamento de instalações de saneamento e cuja cobrança tem como referência o consumo de água e é diferenciada entre o sector doméstico e o sector industrial. Estes são em regra tributos com finalidades fiscais, tendo-se sugerido que os mesmos passem a ter em conta os custos de infraestruturas de saneamento e os custos ambientais e do recurso.

2.5. Transportes

Em Espanha, a tributação dos transportes em Espanha é composta pelo imposto especial sobre determinados meios de transportes (IDMT) e o imposto sobre veículos de tração mecânica (IVTM), bem como por tributos cobrados pelo uso de infraestruturas públicas de transporte. O IDMT é um imposto de matrícula, enquanto o IVTM é um tributo anual de natureza local que incide sobre a propriedade dos veículos a motor aptos a circular na via pública. Os veículos ligeiros são tributados em função da sua potência fiscal, os autocarros são tributados em função do número de lugares disponíveis, os pesados de mercadorias são tributados em função da sua carga útil, os tratores são tributados pela sua potência fiscal, os reboques e semi-reboques pela carga útil e os ciclomotores e motocicletas pela sua cilindrada. Foi sugerida a eliminação do IDMT e a reconfiguração do IVTM passando este a ser calculado em função das emissões teóricas de carbono, à semelhança do que acontece em Portugal, fazendo-se corresponder as modificações do veículo susceptíveis de reduzir as emissões poluentes a menores valores de imposto, bem como a atribuição de isenções a deficientes condicionadas ao nível de rendimento. O objectivo seria manter o nível atual de receita mas apenas através da cobrança do IVTM.

Relativamente aos transportes, foi entendido que a tributação realizada com base nos quilómetros efetivamente percorridos e tendo em conta o local onde se verificava o uso do veículo permitiria uma cobrança que refletiria melhor o impacto poluente da circulação automóvel, mas tal implicaria também um maior custo de

implementação e exigiria a isenção de veículos procedentes de outros Estados, excepto se fosse instituído um sistema harmonizado de tributação na EU.

No sector dos transportes, à semelhança do que se tem verificado noutros países, como Itália e França, observa-se em Espanha uma tendência para a adopção de medidas de apoio à aquisição de veículos menos poluentes e de veículos eléctricos, sendo cobrados menores valores de portagem aos pesados de mercadorias com menor impacto poluente, bem como menores impostos de matrícula no caso de veículos que cumpram normas europeias mais exigentes no que respeita às emissões poluentes.

Em Espanha, foi desaconselhada a cobrança de tributos pelo uso de infraestruturas por se temer que tal pudesse incentivar o uso de vias alternativas, nas quais se verifica um maior número de acidentes, sendo o exemplo de Portugal utilizado a este propósito. Sugeriu-se, por isso, que se optasse apenas pelo uso do IVTM com uma configuração ambiental conjugado com o aumento da tributação do gasóleo, acrescidos de um tributo pela entrada de veículos no centro das cidades, ficando a criação deste último sujeitos à criação de parques de estacionamento à entrada das cidades.

2.6. Resíduos

Além da tributação dos resíduos nucleares, já referida a propósito dos impostos sobre a energia, existem ainda em Espanha diversos impostos ao nível das Comunidades Autónomas (Andaluzia, Cantábria, Castela e Leão, Catalunha, Extremadura, La Rioja, Madrid, Múrcia e Valência) que têm por objecto a deposição de resíduos em aterros. Na Catalunha existe ainda um imposto sobre a incineração de resíduos e sobre os resíduos de construção, enquanto na Andaluzia existe um imposto sobre resíduos perigosos e resíduos nucleares. Enquanto nalgumas Comunidades Autónomas as entidades locais estão sujeitas a tributação para incentivar a recolha seletiva e a reciclagem, como acontece na Catalunha, noutras essas entidades estão isentas, como é o caso de Madrid.

Entre os impostos autonómicos sobre resíduos, o sistema em vigor na Catalunha é normalmente apontado como uma boa prática.⁸³ Em 2003, o Parlamento

⁸³ Ver, por exemplo, I. Puig Ventosa; A. C. González; M. Jofra Sora (2012), *Landfill and waste incineration taxes in Catalonia, Spain*, in Kreiser, L., Yábar, A., Herrera, P., Milne, J. E.,

Catalão aprovou uma lei referente ao financiamento das infraestruturas de gestão de resíduos e ao imposto sobre resíduos, o qual entrou em vigor em 2004. Este imposto, que foi diversas vezes alterado, incide sobre a deposição de resíduos em aterros públicos e privados. Em 2008, foi criado também um imposto sobre a deposição de restos de resíduos e outro sobre a incineração de resíduos.

Inicialmente a taxa foi fixada em 10 Euros por tonelada de resíduos municipais depositados em aterro. A partir de 2008 foram introduzidas mais três taxas, nomeadamente uma taxa de 20 Euros aplicada à deposição de resíduos indiferenciados, para punir os municípios que não introduzissem a recolha seletiva de resíduos orgânicos; uma taxa de 5 Euros para resíduos entregues para incineração e uma taxa de 15 Euros para resíduos destinados a serem incinerados por autoridades locais que não iniciaram o programa de recolha separada de resíduos orgânicos segundo um plano pré-aprovado.

Estas taxas, que estão sujeitas a um aumento progressivo, são aplicadas tanto a resíduos industriais como domésticos. As receitas assim obtidas são parcialmente afectas a um fundo dedicado ao tratamento de resíduos orgânicos, tanto no sentido da redução dos resíduos como na melhoria da sua qualidade, especialmente no que diz respeito à redução da fracção orgânica. Na restante parte, as receitas em causa são aplicadas na recolha seletiva de resíduos orgânicos, a outras formas de recolha e a campanhas de educação ambiental. Estas receitas são entregues às autoridades locais responsáveis pela recolha, transporte e tratamento de resíduos.

O sistema tem evoluído de um estímulo à recolha seletiva de diferentes fracções de resíduos municipais e ao tratamento para reduzir a quantidade de resíduos e melhorar a qualidade daqueles resíduos destinados a aterros e à recuperação de energia, para o incentivo à compostagem e o não apoio à recolha seletiva de papel e de cartão. No cálculo do imposto também é tido em conta o nível de impuridades presentes nos resíduos orgânicos sujeitos a recolha seletiva.

Em Espanha, é ainda aplicado um imposto sobre os recipientes de bebidas num valor que varia entre 5.6 cêntimos e 2.20 €. A Comunidade Autónoma da Andaluzia (e anteriormente também a da Cantábria) aplicava também um imposto sobre os sacos de plástico não-reutilizáveis. O facto tributável é a entrega dos

Aishabor, H. (Eds.) *Green Taxation and Environmental Sustainability. Critical Issues in Environmental Taxation*, Vol. XII, 244-257.

referidos sacos por um estabelecimento comercial aos consumidores. A base tributável é constituída pelo número total de bolsas entregues pelo sujeito passivo ao longo do período de tributação, sendo o valor do imposto fixado em 5 cêntimos por saco (um valor equivalente a cinco ou seis vezes o custo de produção do saco). O imposto deve ser repercutido sobre o consumidor e ser expresso na factura ou documento comprovativo da transação. Em 2012, este imposto permitiu recolher 735.016 Euros de receita.

2.7. Comércio e prestação de serviços

Algumas regiões têm introduzido tributos com conexões ambientais principalmente no que respeita à fase da aplicação da receita que afectam especialmente o turismo, que contribui para a criação de 11% do PIB.

Um imposto sobre as dormidas em instalações hoteleiras no território das Ilhas Baleares no valor de 1 € por noite foi aplicado entre Maio de 2002 e Outubro de 2003, tendo gerado 60 milhões de euros. Este valor foi utilizado na demolição de construções e na aquisição de edifícios na zona histórica de Palma. No mesmo território foi ainda aplicado um imposto sobre o aluguer de viaturas sem condutor cujo valor variava em função do seu impacto poluente, sendo isentos de tributação os veículos eléctricos e veículos híbridos. O valor cobrado variava entre 3 e 7.5 € por veículo por dia. A receita obtida foi aplicada na contratação de desempregados e na criação de programas culturais e itinerários turísticos nas ilhas.

Desde Novembro de 2012 é aplicado na Catalunha um imposto sobre as estadias em hotéis, parques de campismo, imóveis para arrendamento por curta duração e cruzeiros. O valor cobrado por pessoa por dia varia entre 0.45 e 2.25, estando os menores de 16 anos isentos. A receita prevista é de 45 milhões de euros, sendo este valor destinado à promoção, desenvolvimento e criação de infraestruturas de turismo bem como à proteção das áreas turísticas.

Em algumas Comunidades Autónomas (Astúrias, Aragão, Canárias, Catalunha, La Rioja e Navarra e Canárias) é cobrado um imposto sobre as grandes superfícies comerciais e de serviços que se considera ter um impacto negativo sobre a unidade do mercado e a eficiência económica.

ANEXO VI – Entidades externas que contribuíram para a primeira fase dos trabalhos da Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde

A Comissão contactou um vasto número de entidades potencialmente interessadas em apresentar sugestões no âmbito da Reforma da Fiscalidade Verde. Oito entidades solicitaram reunir-se com a Comissão no período que antecedeu a entrega do presente relatório, a saber:

- ATIC – Associação da Indústria Cimenteira Portuguesa
- BCSD Portugal – Conselho Empresarial para o Desenvolvimento Sustentável
- Bosque – Inovação e Desenvolvimento Florestal, S.A.
- CNADS – Conselho Nacional do Ambiente e Desenvolvimento Sustentável
- CSP – Confederação dos Serviços de Portugal
- Endesa Generación Portugal, S.A.
- GEOTA – Grupo de Estudos de Ordenamento do Território e Ambiente
- Quercus – Associação Nacional de Conservação da Natureza

Além das entidades que se fizeram representar em reuniões com a Comissão, várias outras participaram nesta fase preliminar mediante o envio de contribuições em papel ou em formato digital, a saber:

- AdP – Águas de Portugal, SGPS, S.A.
- AEPSA – Associação das Empresas Portuguesas para o Sector do Ambiente;
- APA – Agência Portuguesa do Ambiente
- APED – Associação Portuguesa de Empresas de Distribuição;
- APETRO – Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas;
- APIGCEE – Associação Portuguesa dos Industriais Grandes Consumidores de Energia Eléctrica;
- CENSE – *Center for Environmental and Sustainability Research* (Faculdade de Ciências e Tecnologia da Universidade Nova de Lisboa)

- Cimpor – Cimentos de Portugal, SGPS, S.A.
- Direção Geral de Energia e Geologia
- EDM – Empresa de Desenvolvimento Mineiro, S.A.
- EDP – Energias de Portugal, S.A.
- EDP Gás Distribuição, S.A.
- REN – Redes Energéticas Nacionais, SGPS, S.A.
- UGT – União Geral dos Trabalhadores

A Comissão agradece publicamente os valiosos contributos dados por todas estas entidades.