

PARTE 4

CAPÍTULO V

Reforma da Tributação do Consumo

ANTÓNIO BRIGAS AFONSO

Breve resumo das propostas:

Apresentam-se, seguidamente, 5 propostas de alterações da tributação, com o objetivo de aumentar a competitividade da economia nacional, simplificar significativamente o sistema fiscal, reestruturar o mix de receita fiscal e, simultaneamente, reduzir os custos de contexto e favorecer o cumprimento dos compromissos assumidos com o Acordo de Paris e o *European Green Deal*.

- IVA com taxa única de 19%;
- Eliminação do Imposto sobre Veículos (ISV) e transferência da receita, para o Imposto Único de Circulação (IUC), durante um período de cinco anos;
- Transferência de parte da receita de IRC para a tributação indireta;
- Transferência de parte da receita de IRS para a tributação indireta;
- Eliminação das isenções de ISP sobre os combustíveis fósseis (caso esta medida seja adotada a nível da UE).

1. Introdução

É consensual o entendimento de que o sistema fiscal de um país, simples e bem estruturado, pode desempenhar um importante papel para tornar a economia mais competitiva.

Estudos desenvolvidos, quer pela OCDE, quer pela União Europeia¹, permitem concluir que a transferência de parte da tributação direta para a indireta, tem efeitos positivos na competitividade da economia. No documento da OCDE - ECO/WKP(2008)28 concluiu-se que *Estimates of the effect on GDP per capita of changing the tax mix while keeping the overall tax-to-GDP ratio constant indicate that a shift of 1% of tax revenues from income taxes to consumption and property taxes would increase GDP per capita by between a quarter of a percentage point and one percentage point in the long run depending on the empirical specification.*

Em termos ideais, esta medida deveria ser acompanhada da redução da carga fiscal. Todavia, aqueles estudos concluem que, mesmo sem redução da carga fiscal, permanecem os efeitos económicos positivos. Isto porque, a globalização da economia, ao aumentar a competitividade internacional, pressiona os agentes económicos e os governos a reduzir ou eliminar todos os fatores que contribuem para o aumento dos preços. No caso dos impostos, enquanto os indiretos são nivelados nas fronteiras, onerando os produtos importados e desonerando os produtos exportados, os impostos diretos incorporam-se nos preços dos produtos exportados, reduzindo a sua competitividade. É neste contexto que os referidos estudos aconselham a redução global dos impostos diretos com a consequente subida proporcional dos impostos indiretos, caso se tenha como objetivo a manutenção do nível total das receitas fiscais.

A nível europeu, há várias décadas que se discute a necessidade de diminuir os impostos que penalizam as atividades que devem ser encorajadas – como o trabalho, a poupança e o investimento – e, em contrapartida, o aumento dos impostos que incidem sobre as atividades que devem ser desencorajadas – como a sobre-exploração de recursos, a poluição e o congestionamento, em obediência ao princípio do poluidor-pagador. Esta reforma, de acordo com os seus defensores, proporcionaria um duplo dividendo, uma vez que promove a melhoria das condições ambientais e ao mesmo tempo gera novos postos de trabalho, reduzindo o desemprego. Estas reformas, com cariz ambiental, foram introduzidas, com resultados globalmente positivos, na Suécia (1991), na Dinamarca (1998), na Países Baixos (1996), na Alemanha (1999), na Noruega (1992) e na Finlândia (1996).

2. Caracterização do sistema fiscal português

No tocante à realidade portuguesa, o resultado da análise levada a cabo pelo grupo de trabalho para o estudo da política fiscal considerou que “o nosso sistema fiscal caminha, a passos largos, para um grau de complexidade normativa que ameaça tornar-se insuportável” (MFAP, 2009). Este facto também já tinha sido identificado no relatório do grupo de trabalho da simplificação do sistema fiscal português. Aí se considera que os sistemas fiscais evoluíram progressivamente em termos de complexidade, tornando a sua aplicabilidade subjetiva e pouco clara. Este estudo salienta situações em que nem os mais conceituados fiscalistas *nem os funcionários da Administração Fiscal têm a certeza quanto ao montante correto do imposto a pagar* (CEF, 2007). O sistema fiscal português, sen-

¹ (TAX AND ECONOMIC GROWTH - WORKING PAPER NO.620 e OECD 2015 Towards Green Growth – Tracking Progress); OCDE-ECO/WKP(2008)28 e Comissão Europeia - Note presented by the European Commission services (DG TAXUD) at the 72nd meeting of the OECD Working Party No. 2 on Tax Policy Analysis and Tax Statistics, Paris, 14-16 November 2006 e Doc. COM/97/0009 FINAL).

do complexo, dificulta o crescimento e a produtividade das empresas. As regras fiscais volumosas, com alterações frequentes, retraem o empreendedorismo e o investimento, além de aumentarem os custos administrativos e os custos de cumprimento (Pina, 2010).

Um recente inquérito aos TOC identificou cinco causas de complexidade fiscal: (i) frequente alterações na legislação tributária; (ii) leis dispersas no direito tributário; (iii) preparação de informações contabilísticas para fins fiscais; (iv) várias exceções fiscais e disposições transitórias e (v) difícil compreensão e ambiguidade na redação das leis fiscais. Destas cinco causas da complexidade fiscal, quatro estão relacionados com a legislação.

Sendo inquestionável a grande complexidade do sistema fiscal português, convém no entanto salientar, a bem da verdade, que a AT tem feito um enorme esforço no apoio ao cumprimento voluntário e na facilitação do cumprimento das obrigações declarativas. Na verdade, quase todas as obrigações declarativas podem ser cumpridas por transmissão eletrónica de dados e o pagamento dos impostos pode ser efetuado com recurso a todos os modos facultados pelas tecnologias de informação e comunicação.

No âmbito do apoio ao cumprimento voluntário, continua a ser dada prioridade à simplificação das obrigações declarativas e de pagamento, designadamente por via do pré-preenchimento de declarações, de que são exemplos o *IRS automático* e o *IVA automático*.

Apesar da pandemia, verificou-se, em 2020 um aumento acentuado (52%) no número de chamadas realizadas e atendidas pelo Centro de Atendimento Telefónico (CAT) da AT e de 270% do número de respostas dadas através do serviço *e-balcão*. Em paralelo, em 2020 também se verificou uma intensificação da divulgação de informação fiscal e aduaneira, com destaque para a presença estruturada da AT nas redes sociais, acompanhando as novas dinâmicas de comunicação e, por essa via, simplificando a relação direta com o contribuinte.

Todavia, mais uma vez se realça, que “*o nosso sistema fiscal caminha, a passos largos, para um grau de complexidade normativa que ameaça tornar-se insuportável*”... Aliás, não é, seguramente, por acaso, que Portugal ocupa o 33.º lugar no “2020 International Tax Competitiveness Index Rankings” da Tax Foundation”, numa lista que avalia a competitividade dos sistemas fiscais dos países da OCDE, classificando-se nos primeiros lugares a Estónia, Letónia, Nova Zelândia Suíça e nos últimos Portugal, Polónia, Chile e Itália, respetivamente, conforme se constata no quadro seguinte.

2020 International Tax Competitiveness Index Rankings							
Country	Overall Rank	Overall Score	Corporate Tax Rank	Individual Taxes Rank	Consumption Taxes Rank	Property Taxes Rank	International Tax Rules Rank
Estonia	1	100.0	2	1	9	1	16
Latvia	2	84.4	1	5	26	6	9
New Zealand	3	82.4	24	4	6	2	20
Switzerland	4	77.1	14	14	1	34	3
Luxembourg	5	76.0	26	20	3	14	6
Lithuania	6	75.8	3	7	23	7	23
Sweden	7	74.0	8	19	16	5	11
Czech Republic	8	73.1	7	3	34	9	10
Australia	9	71.4	30	17	7	3	25
Slovak Republic	10	69.9	18	2	33	4	31
Turkey	11	69.9	15	6	20	21	12
Austria	12	68.7	21	29	13	13	5
Norway	13	68.1	11	15	18	19	14
Hungary	14	67.9	4	9	35	24	4
Germany	15	67.9	29	25	12	11	7
Finland	16	65.7	6	28	14	16	22
Netherlands	17	65.5	25	21	15	27	2
Canada	18	65.3	23	27	8	22	13
Belgium	19	64.1	13	10	28	20	19
Ireland	20	63.1	5	32	24	17	17
United States	21	62.9	19	23	5	28	32
United Kingdom	22	61.6	17	24	22	33	1
Slovenia	23	61.4	12	12	30	23	18
Korea	24	59.9	33	22	2	30	33
Israel	25	59.2	20	30	10	10	34
Japan	26	59.1	36	18	4	26	29
Spain	27	58.5	28	16	11	35	15
Denmark	28	58.3	16	35	17	15	28
Greece	29	55.9	22	8	31	32	24
Iceland	30	55.4	10	34	19	25	30
Mexico	31	51.5	31	13	25	8	35
France	32	50.7	35	36	21	29	8
Portugal	33	46.9	34	31	32	18	26
Poland	34	46.6	9	11	36	31	27
Chile	35	46.3	32	26	27	12	36
Italy	36	44.3	27	33	29	36	21

3. Propostas

Face ao exposto, apresentam-se, seguidamente, cinco propostas de alterações fiscais que visam tornar a economia mais competitiva, simplificam significativamente o sistema fiscal, reestruturam o *mix* de receita fiscal e, simultaneamente, reduzem os custos de contexto e apoiam o cumprimento dos compromissos assumidos com o Acordo de Paris e o European Green Deal.

3.1. IVA com taxa única de 19%

Embora o IVA se encontre harmonizado a nível comunitário, os Estados Membros dispõem de alguma autonomia em matéria de taxas. Na verdade, os Estados Membros podem aplicar uma taxa normal, que não pode ser inferior a 15% e podem ainda aplicar uma ou duas taxas reduzidas não inferiores a 5%, sobre determinados bens, enumerados no Anexo III da Diretiva 2006/112/CE.

A aplicação de uma taxa única de IVA tem sido discutida desde a aprovação do IVA em Portugal, havendo naturalmente argumentos a favor da manutenção de três taxas distintas. O principal argumento a favor da manutenção de taxas reduzidas tem por base alegados motivos de justiça social, dado que estão em causa bens essenciais que, se forem tributados com a taxa normal, penalizam os grupos sociais de mais baixos rendimentos. É óbvio que este argumento não pode ser ignorado. Todavia, em primeiro lugar, convém salientar que as taxas reduzidas, se é certo que beneficiam os grupos sociais de mais baixos rendimentos, também é certo que beneficiam (injustificadamente) os grupos sociais de mais altos rendimentos. Para além disso, a Autoridade Tributária e Aduaneira dispõe hoje do *e-fatura* que permite, por exemplo, reembolsar o IVA em função da capacidade contributiva dos contribuintes. Nesta perspetiva, a aplicação de uma única taxa de IVA, com a possibilidade de reembolso do IVA suportado pelos referidos grupos sociais de mais baixos rendimentos, permitiria eliminar, com grandes vantagens, as *injustiças* decorrentes da aplicação de uma taxa única de IVA, dado que não penalizava, minimamente, os grupos de baixos rendimentos nem beneficiava, injustificadamente, os grupos de mais elevados rendimentos. No limite, poderiam ser estabelecidos vários níveis de reembolsos em função dos níveis de rendimentos.

Ultrapassada a *injustiça social* decorrente da adoção de uma única taxa de IVA, importa salientar as enormes vantagens que decorrerão da adoção de uma única taxa.

Em primeiro lugar, seria um importante instrumento, para a tão desejada simplificação do sistema fiscal, com enormes benefícios para a gestão do IVA pela AT, para os tribunais fiscais, bem como para os sujeitos passivos. A esmagadora maioria dos processos administrativos, dos pedidos de esclarecimento, das informações vinculativas e dos processos em contencioso, quer nos tribunais, quer na arbitragem, têm subjacentes divergências quanto à taxa de IVA aplicável.

A taxa única tem também evidentes efeitos positivos no funcionamento do mercado, dado que permitiria uma maior neutralidade do IVA, evitando as distorções provocadas pela aplicação de diferentes taxas de IVA a bens e serviços concorrentes, que afetam, necessariamente, a escolha dos consumidores, com a consequente certeza e segurança jurídica para os sujeitos passivos.

A introdução da taxa única de IVA permitiria ainda a aplicação em Portugal de uma taxa normal de IVA inferior à taxa normal vigente em Espanha. Também aqui as vantagens económicas desta medida seriam enormes, dado que esta medida contribuiria para melhorar a concorrência interna e internacional, reduzindo, simultaneamente, desvios de tráfico de Portugal para Espanha.

No caso dos combustíveis, dos veículos automóveis, dos tabacos e das bebidas alcoólicas, como o IVA incide sobre os impostos especiais de consumo, a adoção de uma taxa única de 19%, obrigaria ao aumento das taxas dos referidos impostos em cerca de 4% para a manutenção dos atuais níveis das receitas.

Finalmente, importa fundamentar o nível proposto de 19% para a taxa única de IVA. Embora não se disponha de bases de dados fiáveis, que apenas a AT dispõe, partindo do princípio que, atualmente, o IVA gera, em condições normais de mercado, uma receita de cerca de 17 mil milhões de euros e que a despesa fiscal resultante da existência de taxas reduzidas, se situa em cerca de 7 mil milhões de euros, isto significa que é possível baixar a taxa normal para 19% e ainda obter receita suficiente para reembolsar, total ou parcialmente, o IVA suportado pelos grupos sociais de mais baixos rendimentos.

3.2. Eliminação do Imposto sobre Veículos (ISV) e transferência da receita, para o Imposto Único de Circulação (IUC), durante um período de cinco anos.

Esta medida visa simplificar e desburocratizar a fiscalidade automóvel, contribuindo assim para o incremento deste importante setor de atividade. Esta medida permitiria ainda suprimir a propensão para a compra de veículos usados noutros Estados Membros, com as vantagens inegáveis em matéria de supressão do contencioso comunitário com a Comissão, o Centro de Arbitragem Administrativa e os particulares.

Convém referir que, caso se pretenda manter o nível de receitas, a transferência de receitas abrange não só o ISV como o IVA sobre o ISV.

Esta medida tem, em primeiro lugar, um grande alcance em termos de desburocratização e simplificação da fiscalidade automóvel dado que o Código do ISV prevê a concessão vários benefícios fiscais (deficientes, transferência de residência, famílias numerosas, partidos políticos, diplomatas, táxis, veículos oficiais, etc.), cuja gestão se revela extremamente burocrática, dispendiosa e geradora de inúmeros processos contenciosos nos tribunais e no CAAD. Além disso, a tributação dos veículos usados, adquiridos noutros Estados Membros tem sido uma matéria

objeto de vários acórdãos do TJUE. Os dois acórdãos mais importantes e que firmaram jurisprudência em matéria de tributação dos veículos usados, provenientes de outro Estado Membro, são o denominado Acórdão Nunes Tadeu e o Acórdão Gomes Valente, cuja doutrina se procurou acolher no artigo 11.º do Código. No primeiro caso, o Sr. Nunes Tadeu contestava o facto de o então Imposto Automóvel se aplicar aos veículos usados importados e não se aplicar aos veículos usados transacionados no mercado nacional o que, na sua opinião, contrariava o então artigo 95.º do Tratado CEE.

No Acórdão Gomes Valente o TJUE foi mais longe na sua análise, considerando que a depreciação não implica, necessariamente, uma peritagem casuística, podendo prever-se a depreciação através de tabelas fixas, determinadas por disposições regulamentares ou administrativas, desde que estas tivessem em conta a idade, a quilometragem, o estado geral do veículo, o modo de propulsão, a marca e o modelo do veículo. Esclarece ainda o referido acórdão que as tabelas podem referir-se a “preços médios dos veículos usados no mercado nacional ou uma lista de preços correntes médios utilizados como referência no sector”. Sublinha ainda o TJUE que as referidas tabelas devem ser organizadas de modo a excluir todo e qualquer efeito discriminatório. No caso concreto, o TJUE, embora tenha admitido a possibilidade de se fixar a depreciação dos veículos através de tabelas fixas, considerou que as tabelas então vigentes em Portugal não excluíam toda e qualquer discriminação em detrimento dos veículos usados importados.

Estes acórdãos, como é fácil de perceber, são de muito difícil execução e não têm, seguramente, em conta as dificuldades práticas que resultam da sua aplicação. Na verdade, por um lado, consideram que a avaliação da depreciação não implica, necessariamente, uma peritagem casuística, podendo ser estabelecida em tabelas fixas. Porém, essas tabelas fixas devem ser organizadas de modo a excluir todo e qualquer efeito discriminatório e devem ter em conta a idade, a quilometragem, o estado geral do veículo, o modo de propulsão, a marca e o modelo do veículo ... Tendo em conta a multiplicidade de critérios que devem ser tidos em conta na fixação das tabelas fixas, dificilmente se poderão estabelecer, *a priori*, tabelas fixas que possam *excluir toda e qualquer discriminação* dos veículos usados importados, nomeadamente para ter em conta, em abstrato, o estado geral do veículo, ou seja, há uma contradição evidente entre a aceitação pelo TJUE de tabelas fixas e o critério que, previamente, e de um modo geral e abstrato, possa ter em conta o estado geral de cada veículo. Este só pode ser apreciado, em concreto, através de uma avaliação casuística de cada veículo, o que exclui a possibilidade de o fazer através de uma tabela fixa. Ora, parece evidente, essa avaliação casuística envolve custos administrativos, quer para a Administração Fiscal, quer para os próprios interessados, que, seguramente, não foram devidamente ponderados em obediência a elementares princípios de proporcionalidade, que devem ser seguidos na interpretação e aplicação da lei.

Atualmente, está a decorrer mais um processo movido pela Comissão contra Portugal, tendo por base a tributação dos veículos usados prevista no artigo 11.º do Código do ISV. No Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) a AT já foi condenada em alguns processos e estão em curso um número elevadíssimo de processos em que há um risco elevado de vir a ser seguida pelo CAAD a mesma posição.

Para além destas situações, o ISV e, nomeadamente, o regime fiscal dos veículos usados, contribui para fomentar a aquisição de veículos usados noutros Estados Membros, com efeitos extremamente perniciosos para Portugal, dado que estes veículos entram em Portugal já com vários anos de uso, motivando uma despesa pública muito apreciável, dado que os veículos em fim de vida têm que ser desmantelados com observância de rigorosos requisitos ambientais.

Todos estes complexos inconvenientes burocráticos e ambientais, associados à gestão do ISV seriam naturalmente ultrapassados com a revogação deste imposto e a receita seria facilmente transferida para o Imposto Único de Circulação.

3.3. Transferência de parte da receita de IRC para a tributação indireta.

Como referi anteriormente, estudos desenvolvidos, quer pela OCDE, quer pela União Europeia, permitem concluir que um sistema fiscal simples e bem estruturado, pode desempenhar um importante papel para tornar a economia mais competitiva. Por outro lado, os estudos das referidas entidades também concluíram que a transferência de parte da receita da tributação direta para a indireta, tem efeitos positivos na competitividade da economia, dado que, enquanto a tributação indireta é nivelada nas fronteiras, onerando os produtos importados e desonerando os produtos exportados, a tributação direta incorpora-se nos preços dos produtos exportados, reduzindo a sua competitividade.

De acordo com o “2020 *International Tax Competitiveness Index Rankings*” da *Tax Foundation*, Portugal é o quarto país na OCDE com o pior quadro fiscal para as empresas. Em 2020, a classificação melhorou um lugar em relação a 2019, com o regime fiscal português a ficar na 33.^a posição entre 36, sendo a Estónia o primeiro classificado, face à taxa única de 20% sobre rendimentos de empresas e sobre as pessoas singulares, o que lhe permitiu obter a nota máxima de 100 pontos.

Segundo um levantamento da Organização para a Cooperação de Desenvolvimento Económico (OCDE) sobre

a tributação das sociedades, em 2020, Portugal é oitavo país, entre 109 jurisdições, com a mais elevada taxa de IRC. De acordo com o referido estudo da OCDE, a carga fiscal das empresas em Portugal pode atingir uma taxa a rondar os 30% pois aos 21% de IRC, somam-se a derrama municipal de 1,5% e a derrama estadual que pode atingir os 9% (ambas incidem sobre os lucros tributáveis).

Portugal faz, assim, parte dos 21 países que apresentam uma taxa acima dos 30%, numa tabela liderada pela Índia, com um imposto sobre as empresas de 48,3% (inclui a taxa aplicada à distribuição de dividendos), conclui a segunda edição do boletim estatístico da OCDE dedicado aos impostos cobrados sobre a atividade empresarial.

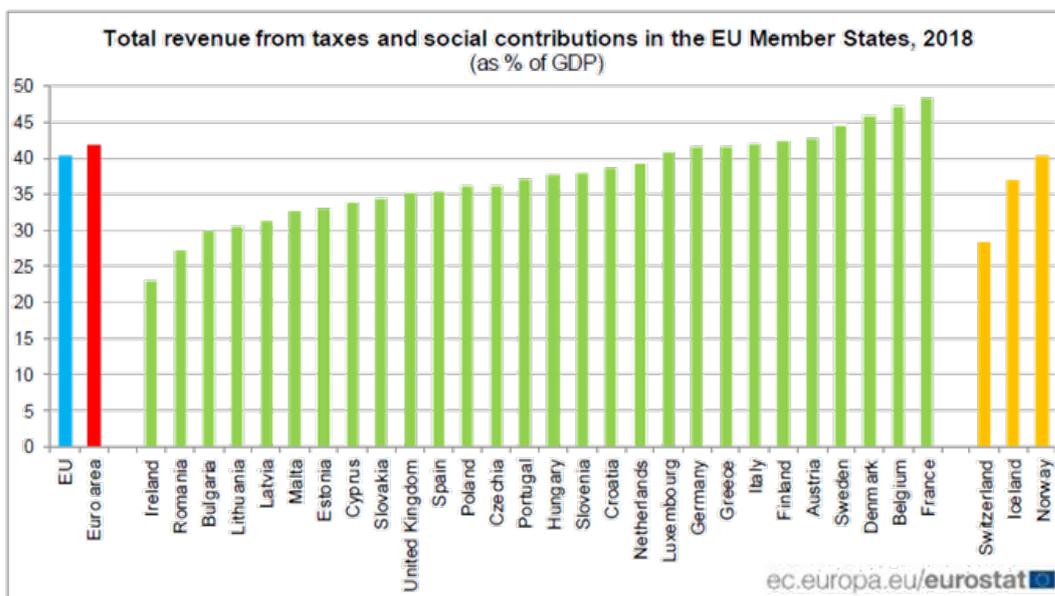
Refere ainda a OCDE que a distribuição das taxas de IRC mudou significativamente entre 2000 e 2020. Em 2000, treze jurisdições tinham taxas iguais ou superiores a 40%, enquanto apenas a Índia excede este valor atualmente. Além disso, há duas décadas, cerca de dois terços (68) dos 109 territórios avaliados apresentavam um imposto sobre o rendimento das sociedades igual ou superior a 30%, o que compara com menos de um quinto (21) em 2020.

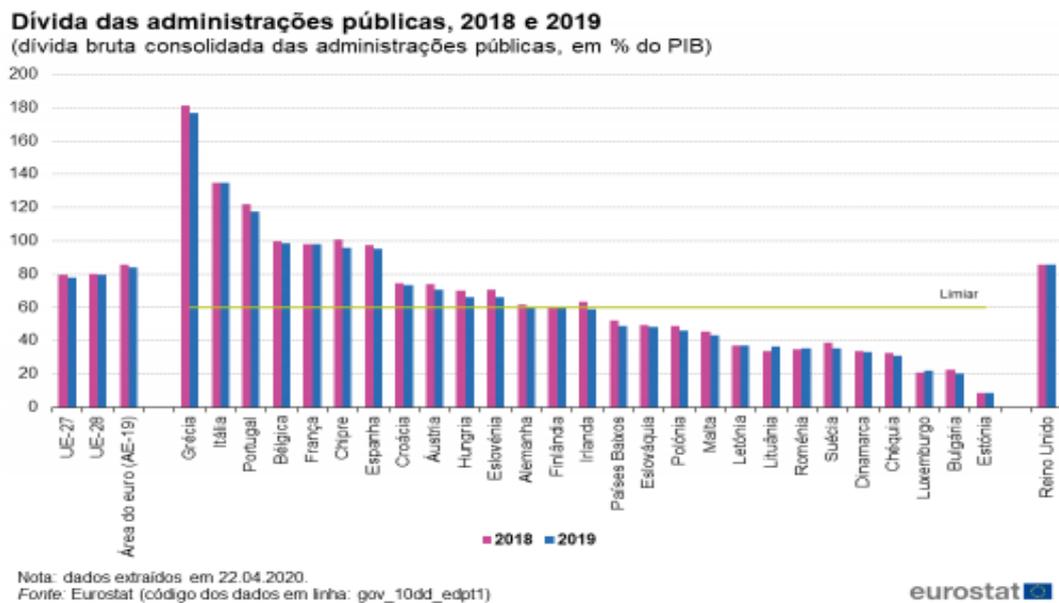
Por outro lado, passou-se de 24 países com taxas entre 20% e os 30% para um total de 48 e o número de jurisdições com IRC entre 10% e 20% triplicou de sete para 28.

Apesar deste movimento generalizado de redução das taxas durante este período, o número de países com um imposto muito baixo, inferior a 10% “permaneceu bastante estável”. Em 2000, existiam dez territórios com IRC abaixo deste patamar, número que aumentou para 14 em 2020.

Face à situação sumariamente descrita, relativa à tributação das empresas, verifica-se que Portugal penaliza severamente, em termos comparativos, as suas empresas, com efeitos perversos na sua competitividade internacional.

Neste contexto, a questão que se coloca é a de se saber se é possível a desejável baixa da carga fiscal em Portugal. Para responder a esta questão apresentam-se de seguida dados do EUROSTAT relativos à carga fiscal e à dívida pública.





Face aos dois gráficos anteriores é fácil de constatar que Portugal está abaixo da média da UE em matéria de receita dos impostos e da segurança social e está muito acima da média da dívida pública em percentagem do PIB, em resultado de défices consecutivos e cada vez mais expressivos que se têm verificado nos últimos anos, situação esta que se agravou substancialmente com a pandemia da Covid 19.

Nestas circunstâncias, não parece viável a redução da carga fiscal em Portugal. Todavia, tendo em conta os estudos da OCDE e da UE que concluíram que a transferência de parte da receita da tributação direta para a indireta, tem efeitos positivos na competitividade da economia, e a necessidade absoluta de melhorar a competitividade internacional das empresas portuguesas, utilizando os mecanismos fiscais, formula-se uma nova proposta de aumento da taxa única de IVA para 20%, na sequência da proposta de fixação de uma taxa única de IVA de 19%, com a conseqüente baixa proporcional da taxa de IRC. Como a subida de 1% da taxa única do IVA gera uma receita próxima de 800 milhões de euros, esta receita permitiria reduzir a taxa de IRC de 21% para 18%.

Esta medida teria que ser acompanhada de regras muito precisas em matéria de reembolso do IVA, dado que estamos perante um imposto regressivo que penaliza fortemente os extratos sociais de rendimentos mais baixos. Para o efeito, através do *e-fatura*, deveria prever-se o reembolso total do IVA suportado pelos agregados familiares na aquisição de bens e serviços atualmente constantes da Lista I anexa ao Código do IVA, cujos rendimentos não ultrapassem, *per capita*, o ordenado mínimo nacional e reembolso de 50% do IVA suportado pelos agregados familiares cujos rendimentos, *per capita*, se situem acima do ordenado mínimo nacional, mas abaixo dos mil euros per capita.

3.4. Transferência de parte da receita de IRS para a tributação indireta

Em matéria de IRS, Portugal ocupa o 31.º lugar no 2020 *International Tax Competitiveness Index Ranking*, no conjunto dos países da OCDE. Como já se referiu anteriormente, a tributação dos rendimentos das pessoas singulares, para além de apresentar uma acentuada progressividade, tem taxas muito elevadas, que atingem os 53% com a denominada *taxa adicional de solidariedade*. Esta elevada tributação tem efeitos perversos na competitividade da economia, dado que esta tributação se incorpora no preço dos produtos e esse custo não é nivelado nas fronteiras, como sucede com os impostos indirectos. Por outro lado, é facilmente demonstrável, empiricamente, que altas taxas de IRS reduzem o incentivo para trabalhar e para investir. Nestas circunstâncias, a redução do IRS, para além da redução do IRC, seria também benéfica, em termos de melhoria do desempenho económico nacional. Todavia, como já foi referido, nas atuais circunstâncias das finanças públicas e da sobrecarga de custos motivados pela pandemia, não se afigura minimamente razoável pretender baixar as taxas de IRS sem que se identifique uma fonte de compensação proporcional das receitas.

Analisando as tendências recentes, a nível europeu, quanto à procura de novas fontes de receita, verificamos que os legisladores têm demonstrado uma criatividade surpreendente. Uma tendência recente vai no sentido da tributação, por razões de saúde pública e, naturalmente, obtenção de avultados montantes de receitas, dos géneros alimentícios que contêm elevados teores de açúcar, sal ou gorduras saturadas e que são vendidos embalados ou engarrafados prontos para consumo imediato, conhecidos pela designação de *snack foods*. Trata-se de comida

com um valor nutricional reduzido, com elevados níveis de gordura, açúcar, sal, corantes e conservantes. É hoje um negócio em franca expansão, com um aumento exponencial do consumo, a que está associado um *marketing* muito agressivo.

Uma outra tendência vai no sentido da tributação dos bilhetes de avião. Esta tendência tem por base o facto de os transportes aéreos representarem cerca de 13,4% do total das emissões dos transportes e 5% do total das emissões globais de CO₂. Os transportes aéreos são ainda o setor com um aumento mais significativo, tendo de 2005, para 2017, aumentado as emissões em 70%. Tendo em conta que os preços dos bilhetes de avião não incorporam as externalidades ambientais e o facto de, quer a Convenção de Chicago sobre Aviação Civil, quer a Diretiva 2003/96/CE, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, não permitirem a tributação dos combustíveis consumidos pela aviação comercial (com exceção da aviação de recreio privada), muitos Estados Membros optaram por criar impostos sobre os bilhetes de avião. Esta opção foi já adotada pela Áustria, França, Alemanha, Itália, Suécia, Dinamarca, Irlanda, Holanda, bem como pelo RU e Noruega, e, recentemente, Portugal (Portaria n.º 38/2021, que cria as taxas de carbono sobre as viagens aéreas e marítimas). Todavia, a taxa criada assume um valor quase insignificante de 2 euros por passageiro, não sendo de prever uma receita significativa. Caso se pretenda reduzir as taxas de IRS num montante que possa assumir algum significado, com impacto na melhoria da competitividade da economia portuguesa, poderá equacionar-se a fixação de taxas mais elevadas sobre os bilhetes de avião e dos cruzeiros, por exemplo, no mínimo de 10 euros por bilhete, com a consequente redução proporcional das taxas de IRS. Na verdade, uma taxa de 10 euros por bilhete e um número de entradas, em condições normais, na ordem dos 30 milhões, geraria uma receita de 300 milhões de euros por ano, o que permitiria uma redução, em todos os escalões de IRS, de cerca de 2%, o que se traduziria numa redução de IRS com significado e porventura socialmente mais justa.

Esta medida teria ainda outros efeitos colaterais muito positivos. Por um lado, permitiria a obtenção de um turismo mais selectivo e, conseqüentemente, de maior qualidade e, por outro, transferiria uma parte da carga fiscal para não residentes, o que constituiria uma medida não despicienda. Convém também referir que, quer do ponto de vista ambiental, quer de elementar bom senso, que não é sustentável que continuem a ser praticados preços dos bilhetes de viagens aéreas para milhares de quilómetros a preços de 50 euros ou mesmo inferiores a este montante.

3.5. Eliminação das isenções de ISP sobre os combustíveis fósseis (caso esta medida seja adotada a nível da UE)

As alterações climáticas são, a par da COVID 19, a maior ameaça que a humanidade enfrenta nos dias de hoje. Estas alterações climáticas são provocadas pelo aquecimento global, resultante do efeito de estufa provocado pela concentração das emissões de gases com efeito de estufa, na atmosfera terrestre, nomeadamente das emissões de dióxido de carbono, geradas pela queima dos combustíveis fósseis provenientes do petróleo.

A nível europeu, as principais fontes de emissões de CO₂, são as atividades industriais que representam 51% do total das emissões, com realce para a produção de electricidade, que representa 37% do total das emissões. Seguem-se os transportes, que representam 30%, dos quais 73% os transportes terrestres, 13,6% a navegação marítima e 13,4% a aviação, que é o setor com um aumento mais significativo, tendo de 2005, para 2017, aumentado as emissões em 70%. A agricultura também produz cerca de 10% do total das emissões.

Para mitigar os efeitos das alterações climáticas, o Acordo de Paris, adotado em 2015, estipula três objetivos globais:

- limitar o aumento médio da temperatura global bem abaixo dos 2 ° C e prosseguir esforços para limitar o aumento médio da temperatura global a 1,5 ° C, reconhecendo que tal reduziria de forma significativa os riscos e impactos das alterações climáticas;
- aumentar a capacidade de adaptação aos impactos adversos das alterações climáticas e promover a resiliência climática e o desenvolvimento de baixo carbono;
- tornar os fluxos financeiros consistentes com trajetórias de desenvolvimento resilientes e de baixo carbono.

O Acordo de Paris estabelece ainda que, para atingir estes objetivos será necessário alcançar a neutralidade carbónica na segunda metade deste século, determinando que todas as Partes do Acordo deverão preparar e comunicar de forma sucessiva e progressivamente mais ambiciosa as suas Contribuições Nacionalmente Determinadas para o esforço global de redução de emissões de gases com efeito de estufa (GEE).

No seguimento do Acordo de Paris, a nível comunitário, o *European Green Deal* estabeleceu uma nova estratégia europeia de crescimento que pretende transformar a UE numa sociedade mais justa e próspera, com uma economia moderna, eficiente e competitiva. Simultaneamente, a UE pretende reduzir em 55% as emissões de gases com efeito de estufa até 2030 e, até 2050, a Europa pretende ser o primeiro continente a atingir a neutralidade carbónica.

Para alcançar as metas ambientais previstas no European Green Deal a Comissão elaborou, entre outras, uma proposta de revisão da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade (Doc. COM(2021) 563 final), prevendo a Comissão que esta revisão contribuirá diretamente em cerca de 8% para o objetivo de reduzir as emissões em pelo menos 55% até 2030. Por outro lado, esta proposta visa a diminuição de consumo de combustíveis fósseis e a sua substituição por novas formas de energia, cujo investimento se procura promover, ao mesmo tempo que se pretende garantir a capacidade de os Estados Membros arrecadarem as receitas necessárias.

Esta proposta procura aumentar gradualmente as taxas aplicáveis aos combustíveis fósseis, do mesmo modo que se pretende que a base de tributação passe a ser o conteúdo energético dos combustíveis fósseis e não o volume, como estabelece actualmente a Diretiva 2003/96/CE. O crescimento das taxas mínimas será gradual ao longo de 10 anos.

Finalmente, em matéria de isenções, propõe-se: (i) a eliminação da isenção obrigatória para os voos dentro da EU, (ii) nos setores marítimo a proposta prevê a supressão da isenção obrigatória e a isenção opcional para o setor da navegação interior deixaria de ser possível, (iii) alguns dos processos como o uso de produtos energéticos para processos mineralógicos e metalúrgicos (produção de cimento, ferro, alumínio, etc) que não sejam de uso duplo, passarão a ser progressivamente tributados.

Quanto às isenções fiscais aplicáveis à utilização industrial dos combustíveis fósseis a aplicação de isenções fiscais será mais rigorosa e será associada, quando aplicável, ao desempenho ambiental. A isenção total não será mais possível e prevê-se a criação de uma taxa mínima para as indústrias de consumo intensiva de energia.

Tendo em conta que estes consumos de combustíveis fósseis são grandes geradores de emissões de CO₂, é provável que, para se alcançarem as metas ambientais assumidas pela União Europeia, seja necessário eliminar a maioria das isenções de que beneficiam os consumos industriais de combustíveis fósseis. Todavia, como a eliminação destas isenções tem graves efeitos em termos de competitividade das empresas nacionais, esta matéria só poderá ser equacionada no contexto comunitário, não sendo viável, do meu ponto de vista, a adoção de medidas unilaterais a nível nacional.

Nestas circunstâncias, apenas se propõe a eliminação das isenções de ISP sobre os combustíveis fósseis no caso de esta medida vir a ser adotada por todos os Estados Membros da EU.

REFERÊNCIAS

A Reforma Fiscal Inadiável, Por Abel M. Mateus, 2014;

Competitividade Fiscal na União Europeia: Análise comparativa do imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas, Porto – 2018 ISCAP , por Jacqueline Santos Lopes;

Energy Taxation Reform with an Environmental Focus, Por Alferedo Marvão Pereira e Rui Marvão Pereira

Estudo sobre a Carga Fiscal em Portugal, efetuado pela EY para a CIP, Lisboa 2020;

Impostos ambientais e o duplo dividendo: experiências europeias Universidade de Aveiro, Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial - Por Margarita Robaina Alves e Catarina Roseta Palma

Note presented by the European Commission services (DG TAXUD) at the 72nd meeting of the OECD, Working Party No. 2 on Tax Policy Analysis and Tax Statistics, Paris, 14-16 November 2006.

OCDE: Tax and Economic Growth, paper n.º 602

Restructuring the Canadian tax system by changing the mix of direct and indirect taxes, Por Bev Dahlby;

Shifting the balance from direct to indirect taxes: bringing new challenges, PWC, 2013

