



IMPOSTOS E AMBIENTE - UMA SÍNTESE RELACIONAL

MANUEL DAS NEVES PEREIRA

Doutorando e Mestre em Direito

Professor Adjunto da ESGHT/Universidade do Algarve

RESUMO

O direito tributário do ambiente é uma intenção em Portugal, como defende uma corrente ecológica céptica e é necessário um verdadeiro e autónomo imposto ambiental? Ou existe já sensibilidade ambiental quer em impostos, quer em taxas, quer em benefícios fiscais que afasta a necessidade e a razão da pertinência de uma verdadeira reforma tributária ambiental? Apresentamos não uma resposta a tal cruzamento argumentativo mas antes uma síntese de questões prévias contextualizadoras da relação entre Direito Tributário e Direito do Ambiente.

Contextualizamos situando liminarmente os diversos quadros: o fiscal no tributário, este no financeiro e este no económico-público. Diferenciamos-los na atitude normativa ou não normativa sancionatória.

Justificamos a legitimidade positiva jurídico-constitucional e legal da abertura de uma tributação extrafiscal ambiental.

Questionamos a intervenção tributária ambiental estadual se não integrada no direito internacional particular e no geral, concluindo com a descida ao local-regional referindo o reducionismo fiscal cientificamente estranho à universalidade e interacção de saberes - que no meridional português vêm manifestando - e suscitando nós intervenção de outras ciências para a solução de défices energéticos num mar de potências ignoradas.

PALAVRAS-CHAVE

Direito tributário; direito fiscal; direito do ambiente, impostos; taxas.

1. INTRODUÇÃO

A protecção e promoção de bens e valores ambientais pode socorrer-se de instrumentos ou institutos jurídicos vários - eficazes e eficientes instrumentos em diverso grau à teleologia ambiental.

Duas grandes classes de instrumentos poderemos apontar direccionados para uma abordagem segundo critério financeiro público¹:

ABSTRACT

The Environment Tax Law is an intention in Portugal, as defends a sceptical ecological current and is a true and autonomous environment tax necessary? Or does an environment sensitivity in taxes and tax benefits already exist, that moves away the necessity and the reason for the relevance of a true eco-tax reform? We present not a reply to such argumentative crossing but a synthesis of previous contextualized questions of the relation between Tax Law and Environment Law.

We contextualize, pointing out first the diverse pictures: the tax in the tributary, this in the financial and this in the economic-public. We differentiate them in the normative or not normative penal attitude.

We justify the legal-constitutional and legal positive legitimacy of the opening of an ecological taxation.

We question the state eco-tax intervention if not integrated in the particular and the international law. In general, we conclude with the descending to the regional/local level, referring the fiscal reductionism, which is scientifically strange to the universality and interaction of knowledge, which is manifesting in Portugal. We instigate the intervention of other sciences for finding the best suitable solutions.

KEYWORDS

Tax law; environment law; taxes, duties and contributions.

- Os de natureza ambiental, social, cultural e outros sem imediata incidência económico-financeira.
- Os económico-financeiros.

Nesta última classe, três subclasses de meios ou instrumentos queremos indicar, em função do critério sancionatório e fiscal, muito embora alguns deles - v. g.; penais - aqui estejam apenas na



medida em que em regra são conexos a (ou acompanhados de) sanções indemnizatórias ou compensatórias da lesão provocada.

- a) Uns meios têm natureza sancionatória para danos ambientais, como sejam os de natureza sancionatória contra-ordenacional (coimas e sanções acessórias), penal (multas e penas), civil (indemnizações e compensações para danos não patrimoniais ou pessoais(?)), administrativa; económica (sanções proibitivas de candidaturas diversas ou de obtenção de benefícios económicos).
- b) Outros constituem o sector designável por economia para o ambiente em sentido restrito. Não têm natureza e finalidade sancionatória e têm a inversa, ou seja têm finalidades preventivas, positivas ou promocionais ambientais. Constituem um conjunto com relevo económico, mas sem imediato intuito recaudatório tributário. É, portanto, complexo instrumento económico com directas finalidades preventivas, ordenadoras e ou incentivadoras por prémio de valor patrimonial. Estarão nesta subclasse a remoção de limites (v. g., autorizativos), constrangimentos ou, então e sobretudo, a atribuição de benefícios públicos económicos em geral, desde que de natureza não tributária.
- c) A última subclasse compreende os instrumentos tributários (quando não sancionatórios de dano ambiental já verificado), assim subdivisíveis: i) Os instrumentos que constituem o sector das taxas (tributários portanto, mas não fiscais - constitucionalmente, por *tertio non datur*. ii) Os extrafiscais, que serão instrumentos de relação jurídico-fiscal excepto quanto à finalidade. Isto porque são teleologicamente extrafiscais, pois são estabelecidos não para fins redistributivos ou não especificados, mas sim especificada e directamente a favor do ambiente. Constituindo benefícios (extra)fiscais seja por não incidência tributária, seja por isenção fiscal, seja por atenuação impositiva. Cabem aqui quer os tipos de benefícios acabados de mencionar, quer ainda a não permissão a pessoas singulares ou colectivas que não cumpram condições de valor ambiental à obtenção de subsídios ou benefícios fiscais - constituindo portanto a extrafiscalidade ou “direito económico fiscal”²². iii) Os que nem têm imediata natureza sancionatória, nem também têm finalidade promocional ambiental directa, mas têm natureza fiscal *stricto sensu*. Portanto tam-

bém natureza tendencialmente não reactiva face a negativas acções ou omissões individualizadas, mas que são ainda caracterizados por terem natureza tributária própria. Têm, assim, natureza sobretudo recaudatória não sinalagmática, para financiamento de bens e serviços públicos indivisíveis mas não ambientalmente especificados - pelo que mediata ou indirectamente poderão vir a ser afectados a favor de bens ambientais.

Haveria que introduzir aqui outras classificações ainda, designadamente uma distinta classificação segundo o critério do âmbito jurídico-espacial: os instrumentos internacionais gerais e convencionais, os da União Europeia, os do Estado português, e os locais ou municipais portugueses.

Nessa sede ou perspectiva de considerações, não é admissível obnubilar os esforços da OCDE ou os, *n. g.*, pontuados por Quioto, com tradução em deveres, faculdades ou direitos - como os instrumentos de comando e controlo, ou os sempre retomados, também entre nós, direitos de emissão (negociados-negociandos-)negociáveis.

Conforme esta referência, não afastamos, pela nomeação deste critério territorialista, a relevância de outros ainda, nomeadamente um que admita e reflecta a susceptibilidade de outros sujeitos activos terem competências aqui relevantes, designadamente os concessionários de serviços públicos - o que, sublinhe-se, é constitucionalmente admissível.

Apenas em função da sintética abordagem fiscal que ora se pretende e que o título aponta, deixemos a insubestimável classe 1 e dirijamo-nos para a classe 2.

E nesta classe, por similitude à razão exposta, deixemos a subclasse a), tomemos síntese relativa a b), e partamos para c) na senda de um apontar, afinal breve, para os impostos ambientais - questionando a eventualidade de autónomo imposto ambiental.

2. DA ECONOMIA ESTADUAL PELO AMBIENTE, SINDICÁVEL JURIDICAMENTE

O ambiente é um bem universal; contudo, a comunidade política mais segura, estavelmente sedimentada e em exercício, assume-se sob o modelo Estado. Fixemo-nos, por ora nele.

A economia pelo (e assim também para) o ambiente é uma opção política e ideológica. Tem um sistema económico favorável quando as ideias-força do mesmo não privilegiam, designadamente, o (um)



mercado, a (uma) autoridade, a (uma) religião ou a ideologia por mais aparentemente verde que se manifeste. Pressupõe o exercício de compatibilização de uma poligonalidade de interesses privados, colectivos, públicos - o que só uma otimizada democracia pode propiciar - conforme o supõe e essencial e existencialmente exige, por exemplo, a Agenda 21 Local.

O interesse público é sustentado por uma razão que a opção política acolhe, protege e promove. A opção política é legitimada pela comunidade respectiva através de procedimentos de manifestação de vontade directos ou representativos que têm assento num normativo superior - a Constituição política de tal comunidade, em regra estadualizada. E o Direito, polarizado a partir do valor fundamental da dignidade da pessoa humana só pode haver esta como valor fundamental de referência quando a mesma é entendida precisamente num “concerto eco-cosmológico”; ou seja, a dignidade da pessoa humana só se compreende no seio e no respeito pela Natureza na respectiva envolvente entitativa não humana³.

Ora tal legitimação propicia, e exige também, que a função política, no em causa plano financeiro, respeite aquela poligonalidade de interesses, acolha e gradualidade dos que se revelem interesses legítimos privados e públicos; e, após arbitragem constitucional e legalmente conforme, os verta em padrões efectivos de conduta.

A Constituição deve prever, ou nela deve estar subjacente, uma linha de orientação de política financeira para a protecção, o desenvolvimento e a promoção ambientais - uma vez que consagra o direito ao ambiente como direito fundamental⁴ no n° 1 do seu artigo 66° e impõe ao Estado (com o envolvimento e participação dos cidadãos) oito ordens de tarefas, sendo a última precisamente “Assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com protecção do ambiente e qualidade de vida”. E cabe à hermenêutica jurídico-constitucional e à legiferação esclarecê-la - como o tenta fazer a Lei n° 11/87, de 7 de Abril (LBA) ao definir amplamente este mesmo no seu artigo 5° - e apreciá-la, para poder apurar o grau de validade normativa de cada projecto de economia ambiental, de imposição de deveres de contribuição económica dos particulares, *maxime* deveres prestacionais unilaterais. A própria LBA cumpre a norma constitucional no seu artigo 24°, n° 1, ao estabelecer que “Os resíduos sólidos poderão ser reutilizados como fontes de matérias-primas e de energia, procurando-se eliminar os tóxicos pela adopção das seguintes medidas: (...) c) aplicação de instrumentos fiscais e financeiros que incentivem à

reciclagem e reutilização de resíduos e efluentes”; implementando-a ainda no seu artigo 27° n° 1 ao definir imperativamente que “São instrumentos da política de ambiente e do ordenamento do território: (...) r) A fixação de taxas a aplicar pela utilização de recursos naturais e componentes ambientais, bem como pela rejeição de efluentes”.

O grau de validade constitucional não é meramente jurídico-formal, é sobretudo de validade material, substancial - traduz-se, designadamente, na apreciação do grau de utilidade económica de uma medida ou norma que altera ou cria uma figura tributária, um imposto ambiental ou uma taxa que seja.

No Estado pós-social de Direito, no Estado de Direito social conformador, o ordenamento, o controlo e quaisquer intervenções públicas potencialmente geradoras de efeitos ambientais devem ser, ao menos transversalmente, eco-sensíveis.

E devem, a mais disso, sempre que se suscite utilidade, ser especificamente determinadas à promoção dos valores ambientais - o que vale por dizer que, se tais valores exigem uma intervenção pública apenas ou sobretudo determinada ecologicamente, aí o Estado deve actuar criando novos ou autónomos institutos ou figuras jurídicas tributárias, extrafiscais ou não. Ponderando, contudo, se a suficiência e a necessidade (exigibilidade) tal apontarem - ou seja, também se a proporcionalidade (*lato et stricto sensu*) e a racionalidade económico-financeira da acção normativa legislativa ou administrativa se combina com os relacionáveis princípios fundamentais do direito do ambiente.

As externalidades (*rectius*: efeitos concomitantes ou externos) tributárias de impostos ou taxas (numa destas categorias se devendo enquadrar cada uma das denominadas contribuições existentes) não podem ser obnubiladas em favor dos apenas voluntarismos, por mais filo-ambientais que se apresentem.

Por outro lado, os sujeitos activos e ou os titulares das receitas tributárias podem não coincidir com os titulares do poder público que altera ou cria um novo tributo, mas não podem estar tão dissociados que não se revele a responsabilidade, a jusante, pela ineficiência do acto de gestão da receita pública determinada.

3. UM IMPOSTO AMBIENTAL GENÉRICO E AUTÓNOMO?

3.1. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS CONSTITUCIONAIS FISCAIS E UM IMPOSTO AMBIENTAL

O parâmetro constitucional impõe um complexo de princípios fundamentais a sublinhar no que à relação jurídico-fiscal concerne.



O princípio da capacidade contributiva. O princípio da legalidade - especialmente na primacial sede da incidência fiscal. O princípio da segurança jurídica – princípio da não retroactividade: no facto tributário e na imposição. O princípio da igualdade e da função redistributiva. O princípio da neutralidade fiscal. E o princípio da eficiência fiscal e o princípio da proibição do confisco especialmente sublinhados no princípio complexo da proporcionalidade.

Mas serão estes princípios próprios dos tributos fiscais *stricto sensu* os que relevam em sede ambiental? Dificilmente todos do mesmo modo. E especialmente não um que se contém na noção de imposto, vejamos.

3.2. DO CONCEITO DE IMPOSTO NO SISTEMA FISCAL PORTUGUÊS

A satisfação de necessidades financeiras do Estado, colectivas públicas ou imediatamente indivisíveis, é a razão geral primeira da criação e alteração dos tributos fiscais ou impostos.

Imposto é a espécie tributária que se caracteriza por ser uma prestação (não é um direito real) não sinalagmática (é unilateral porque não tem contrapartida específica da outra parte da relação obrigacional), pecuniária (tem por objecto mediato uma quantidade de dinheiro e não um serviço ou um bem imóvel ou móvel), legalmente coactiva mas sem natureza sancionatória (a fonte desta relação obrigacional é a lei e não uma decisão judicial ou um contrato⁵, não podendo constituir qualquer sanção face a um comportamento juridicamente proibido), tendo por sujeito activo pessoa no exercício de funções públicas, e por sujeito passivo pessoa que manifeste capacidade contributiva ou que possa acessoriamente usufruir de benefício (não especificável e individualizável) de uma actividade pública.

Casalta Nabais, na sua definição desta espécie tributária⁶, enquadra as características de pecuniaridade, unilateralidade, definitividade e não coactividade no elemento objectivo do conceito; no elemento subjectivo, o contribuinte que manifesta capacidade contributiva e o titular da receita fiscal como entidade que exerça função pública; e no elemento teleológico a finalidade da receita ser a da satisfação de quaisquer funções públicas desde que não tenham fim sancionatório, do (em regra) sujeito passivo.

3.3. SOBRE A FORÇA VINCULATIVA DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA FINALIDADE RECAUDATÓRIA DO IMPOSTO *STRICTO SENSU*

Quer em sede constitucional quer em sede doutrinária o princípio da capacidade contributiva (*ability to pay*) parece ser o fundamento e o critério da medida tributária fiscal, contudo, a tergiversação exegética e estritamente doutrinal pode convocar para o quadro jurídico fiscal ambiental outros? E, admitindo que sim, mesmo em prevalência face àquele?

Ora os impostos ambientais são por regra extrafiscais, em virtude da respectiva finalidade mais de protecção ambiental do que recaudatória.

Acompanhá-los-á a manifestação de capacidade contributiva? Parece que não necessariamente.

Os princípios causa da tributação que têm sido apontados recorrente e mais generalizadamente são, não tanto o da repartição (*poll tax*; *Kopfsteuerprinzip*) ou o da aproximação à equivalência entre prestações dos sujeitos da relação jurídica (*Äquivalenzprinzip*) ou mesmo o do devido por benefício adquirido, mas sim o da protecção financeira para custos por danos verificados ou emergentes (*Kostendeckungsprinzip*).

Ora é este último que se melhor coaduna com o princípio basilar do Direito do ambiente: o do poluidor-pagador.

Deve reter-se ainda que o princípio do utilizador-pagador em vez de convocar directamente o da capacidade contributiva adequa-se sim aos anteriores assimiláveis a benefício, a sinalagmaticidade.

Pareceria até aqui estar em resolução a questão da reconfiguração de imposto em taxa ou mesmo em preço pela utilização ou consumo de recursos ambientais escassos. Esta última questão ensombraria o erigir de uma figura fiscal autónoma e refundamentaria a necessidade indelével de taxas e preços e da transformação de actuais taxas em preços; e, ainda, da reconsideração de preços, taxas e impostos em sanções contra-ordenacionais desde logo.

Contudo a dificuldade em identificar em cada caso o poluidor fenece frequentemente, e quando tal sucede a figura tributária é já totalmente afastada uma vez que haverá sim lugar a uma prestação com carácter sancionatório ou a sanção contra-ordenacional ou mesmo penal.

Por outro lado, a dificuldade da avaliação dos custos e dos prejuízos ambientais instabilizam a



certeza quantitativa reclamada pela contraprestação pecuniária.

Finalmente, e decisivamente, a prossecução das políticas ambientais exige cada vez mais tarefas públicas sem que a montante estejam acções concretas, individualizáveis e ambientalmente especificáveis como danos ou aproveitamentos controláveis de recursos ambientais.

3.4. DA POSSÍVEL CONFIGURAÇÃO DE UM IMPOSTO GERAL AMBIENTAL⁷

3.4.1. Inicialmente há que apresentar e analisar o movimento tributário. Uma prognose possível sobre o contexto tributário e as tendências de evolução dos sistemas fiscais em geral e da tributação ambiental em particular.

3.4.2. Afirmamos a necessidade de análise SWOT, mas especialmente a jusante de apreciação juscomparatística internacional, pois esta proporia certamente vários cenários para apreciação.

3.4.2.1. Para o erigir da figura tributária geral haveria que apreciar liminarmente o contexto de concorrência internacional e a directriz harmonizadora jurídica ou apenas factica a nível internacional geral.

3.4.2.2. Haveria que, em sequência, reapreciar a directriz de harmonização fiscal internacional regional; ou seja, para nós, a orientação da política fiscal e da ambiental da União Europeia.

Duas ordens de preocupações surgem a este nível, e situadas ainda que após Nice (e antes de resultados da CIG e da conceptura Constituição): a) a necessidade de unanimidade em sede fiscal; e, b) a diversidade e a morosidade na transposição das directivas:

- **a)** O artigo 94º do Tratado (CE) sobre o mercado interno tem sido a base para as directivas por impostos directos (fusões societárias e relações societárias de grupo). O artigo 93º direcciona-se aos impostos indirectos (IVA e IEC) e tem dado espaço para relevantes harmonizações (*v. g.*, entre nós, a substituição do IT pelo IVA antes da própria adesão através do Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26/12). Contudo, a exigência de unanimidade no Conselho⁸ tem limitado a acção harmonizadora fiscal geral. Em sede fiscal ambiental tal limitação tem impedido mesmo o próprio surgimento de uma fiscalidade ambiental europeia⁹, pois a alínea a) do n.º 2 do artigo 175º (sede positiva da fiscalidade ambiental europeia) do Tratado vigente exige também unanimidade para a adopção de medidas de fiscalidade ambiental¹⁰. Esta exigência numa União

Europeia de vinte e cinco Estados - e em vias de perfazer três dezenas - é paralisante para a consecução, pela via fiscal, dos objectivos francos da letra de forma do artigo 174º.

O afastamento das duplas tributações intracomunitárias; a simplificação e actualização cientificamente fundada do IVA e dos impostos especiais sobre o consumo; a cooperação entre os organismos administrativo-fiscais dos Estados-membros; a actuação contra a fraude fiscal; e ainda, precisamente, a fiscalidade ambiental foram colocadas sobre a mesa pela CIG para passarem a ser reunidas em articulado único, agregado, sobre o direito fiscal europeu, e exigindo apenas maioria qualificada para a adopção de normas concernentes.

- **b)** Quanto à diversidade, ela é dificilmente superável, pois a própria natureza jurídica e teleologia da directiva tal admite. Já superável preocupação é a consubstanciada na por vezes imensa morosidade na transposição de directivas uniformizadoras. Veja-se, *p. ex.*, a demora na transposição da Directiva n.º 96/61/CE, de 24 de Setembro relativa à prevenção e controlo integrados da poluição, com entrada em vigor em 30 de Outubro de 1996 para transposição até ao limite de 30 de Outubro de 1999. Passaram os três anos, passou o respectivo termo, e só o Decreto-Lei n.º 194/2000, de 21 de Agosto a transpôs em Portugal¹¹ - para repetir, em *minoris*¹² o que sucedeu com a Directiva n.º 85/337/CEE, do Conselho, de 17 de Junho de 1985 relativa à avaliação de impacte ambiental (AIA) cuja transposição completa demorou ... quase duas décadas - foi transposta inicial e parcialmente pelo Decreto-Lei n.º 186/90, de 6 de Junho, e pelo Decreto Regulamentar n.º 38/90, de 27 de Novembro, alterados ambos, respectivamente, pelo Decreto-Lei n.º 278/97, de 8 de Outubro e pelo Decreto Regulamentar n.º 42/97, de 10 de Outubro. Diplomas internos estes que só foram revogados pelo Decreto-Lei n.º 69/2000, de 3 de Maio¹³, instituindo o novo regime jurídico de AIA, com a transposição completa do direito comunitário por força da Directiva n.º 97/11/CE, do Conselho, de 3 de Março de 1997 que alterou aquela 85/337/CEE¹⁴. A morosidade na transposição não tem um relevo meramente formal, pois significa que os normativos contendo regimes substancialmente mais evoluídos não cobram efeito enquanto não são transpostos, e o tempo em ecologia traduz-se sempre em prejuízo ambiental passível até de gerar irreversibilidade!



3.4.2.3. Descendo em nível de consideração territorial internacional, em sede de direito comparado, devem observar-se especialmente as intenções dos Estados Unidos da América, as “reformas fiscais ecológicas” da Noruega, Suécia, Dinamarca, Finlândia e Holanda, as alterações fiscais ecológicas “suaves” na Alemanha, Bélgica, França, Áustria e Suíça¹⁵.

3.4.3. A SEQUÊNCIA DO UNIVERSAL AO ESTADUAL E LOCAL, E DO PÚBLICO AO PRIVADO

Existirá uma ordem de precedências de soberanias territoriais na consideração das questões ambientais - exceptuando as restritamente territorializadas ou estritamente locais. A defesa do nosso percurso segundo tal critério é bem ilustrada pela sequência normativa sobre os “direitos” de emissão de gases com efeito estufa, vejamos:

O célebre Protocolo de Quioto, assinado em 1997, determinou que as emissões antropogénicas de gases com efeito estufa serão reduzidas em 5% até 2010 tendo por base os valores de 1990. Os países produtores de petróleo (pela OPEP) propuseram e conseguiram integrar no Protocolo um sistema de comércio de direitos de emissão dos referidos gases.

O Protocolo foi aprovado pela Decisão nº 2003/358/CEE, do Conselho, de 25 de Abril. Em sequência, a Directiva nº 2003/87/CE, do Parlamento e do Conselho, de 13 de Outubro, visando cumprir a aprovação europeia de reduzir em 8%, no período de 2008 a 2012 tais emissões mediante a criação de um regime europeu (um mercado) de transacções de licenças de emissão de gases com efeito de estufa que seja eficiente e apresente a menor redução possível do desenvolvimento económico e do emprego¹⁶. O Decreto-Lei nº 233/2004, de 14 de Dezembro (com as alterações do Decreto-Lei nº 243-A/2004, de 31 de Dezembro, e do Decreto-Lei nº 230/2005, de 29 de Dezembro), transpôs a Directiva nº 2003/87/CE. E a Resolução do Conselho de Ministros nº 53/2005, de 3 de Março, aprovou o Plano Nacional de Atribuição de Licenças de Emissão (PNALE), relativo ao período de 2005-2007, definindo este a metodologia e os critérios de atribuição de licenças de emissão para instalações em espaço português. Deste normativo resulta designadamente:

1) Foram e são atribuídas licenças de emissão, em regra gratuitamente às instalações existentes. As licenças de emissão que não sejam utilizadas até ao final do período de 2005-2007 serão canceladas e

não poderão ser transferidas para períodos subsequentes do comércio europeu de licenças de emissão. Será constituída uma reserva de licenças de emissão a atribuir às novas instalações. No caso de se esgotar a reserva, as necessidades adicionais de licenças deverão ser supridas pelos operadores com recurso ao mercado, e se as licenças não forem todas utilizadas será realizado um leilão no final do período. 2) A gestão das licenças é da competência dos participantes no plano superiormente estabelecido, sendo os mesmos livres para comprar ou vender; 3) Qualquer pessoa pode ser titular de licenças de emissão, pelo que o plano proporciona aos corretores ou outras instituições que tomem posições nessa área, isto é, entidades a quem não lhes sejam imputadas ou atribuídas licenças mas que comprem ou vendam licenças a participantes no plano. A admissão destes intermediários gera pois um próprio mercado de licenças.

4. NÃO UM IMPOSTO AMBIENTAL GENÉRICO E AUTÓNOMO MAS SIM UMA DISPERSÃO FISCAL ECOLOGICAMENTE SENSÍVEL E EFICIENTE?

Em sede contextual interna portuguesa haveria que responder à questão:

- Seria necessária uma reforma fiscal para reestruturar o sistema fiscal de molde a acolher uma nova figura tributária mobilizada a específicos, directos ou imediatos e exclusivos fins fiscais?

Em seguida, dando como certa uma sequência de respostas positivas às ordens problemáticas precedentes, seguir-se-ia apurar se conviria um imposto ecológico *tout court*.

Ou se conviria, por dificuldades insuperadas, direccionar para um imposto já fulcrado em recursos ambientais essenciais. Seja na necessidade energética - enquanto critério/medida preventiva ambiental; enquanto função de gasto corrente/comum (para habitação, indústria, comércio, agricultura) de energia; enquanto por necessidade reactiva/reconstitutiva ambiental.

Se a opção se centrasse na dispersão, haveria para o Direito Fiscal português que reconsiderar, designada e muito sinteticamente:

4.1. Factos tributários e matérias colectáveis relevantes.

4.2. O imposto sobre emissões, produtos e extracção de recursos naturais para responder à susceptibilidade da opção logo dirigida à tributação da energia.



4.3. Os sujeitos activos e passivos dos impostos ambientais:

- Soberania ou poder tributário, posição jurídico-relacional activa. Competência procedimental activa. Titularidade da receita - nos impostos municipais em especial.
- Contribuinte, devedor e sujeito passivo na relação jurídico-tributária.

4.4. Tipos de impostos ambientalmente relevantes. Da visão ou apreciação holística de um sistema fiscal à especificação de um grau mínimo de relevância ou utilidade ambiental.

4.5. A extensão da incidência da tributação do rendimento na tributação das pessoas singulares e a tributação ambiental.

4.6. A extensão da incidência da tributação do rendimento na tributação das pessoas colectivas e a tributação ambiental.

4.7. A tributação do Património no concerto de um sistema tributário eco-sensível.

4.7.1. A tributação global do património e a irrelevância ou neutralidade eco-fiscal da tributação das (grandes) fortunas.

4.7.2. O *wealth tax*. A paisagem como elemento ambiental.

4.7.3. A tributação da propriedade imobiliária nos respectivos princípios fundamentais. A senda da uniformidade dos critérios de avaliação. Da sobre-especulativa avaliação “de mercado”, à irrealizabilidade da avaliação “real”, até às injustiças da avaliação normal. Da cedência do critério da capacidade contributiva ao império do princípio do benefício, logo a partir da tipificação do facto tributário. Da liberdade de aplicação dos rendimentos próprios até à necessidade de satisfação do direito constitucional à habitação com financiamento privado tributado em sobretributação.

O choque ambientalmente desfavorável entre ordenamento do território, urbanismo¹⁷, património, paisagem, ambiente e fiscalidade¹⁸. A dependência ambientalmente desfavorável do financiamento municipal pela tributação imobiliária.

4.7.3.1. Imposto Municipal sobre Imóveis

A relevância ambiental da imposição por Contribuição predial, Contribuição Autárquica e hoje Imposto Municipal sobre Imóveis tem sido sobremodo virtual:

- A base de incidência desta figura tributária tem

consigo a susceptibilidade de especificação de um recurso natural escasso na respectiva relação estável com um território.

Território, urbanismo, ambiente e fiscalidade teriam aqui lugar de eleição para uma política integrada.

4.7.3.2. Imposto sobre as Transacções Onerosas de Imóveis

Deixando de lado a fracamente representativa transmissão gratuita - especialmente após a última reforma concernente-, a tributação da transmissão onerosa da propriedade imobiliária tem fundamentos ancestrais. A tributação da transmissão onerosa da terra, dos terrenos com potencialidade edificatória regulamentada, das construções e do património, será tributação *a priori* dos respectivos rendimentos ou de mais uma manifestação de capacidade contributiva? Parece ser sobretudo esta última.

A relevância ambiental da tributação do património imobiliário pelos dois impostos municipais IMI e IMT é escassa e, a mais disso, tende a manifestar-se ambientalmente contraditória sobretudo pela titularidade por entes locais carentes de receitas necessárias e condicionantes de políticas de desenvolvimento municipais¹⁹.

4.8. A tributação de energias fósseis em geral (remissão)

4.9. A tributação do consumo. Impostos ambientais finalmente?

4.9.1. A tributação geral do consumo ou da despesa. Imposto sobre o Valor Acrescentado. Regimes especiais. Regimes particulares.

Trata-se de uma tributação geral do consumo sem sensibilidade ambiental; apesar da diferenciação de taxas ter potencialidade para servir como extrafiscalidade ambientalmente sensível - o que não acontece.

O que não obsta à adopção de regimes ambientalmente sensíveis, veja-se p. ex. a Lei n.º 57/2005, de 13 de Dezembro, que alterou o artigo 21.º do Código do IVA, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26/12, no sentido de consagrar o direito à dedução de despesas com biocombustíveis.

4.9.2. Os Impostos Especiais sobre o Consumo e seu código (CIEC)

- O Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (artigo 73º n.º 1 do CIEC aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de Dezembro - gasolinas, gasóleos, petróleos, fuelóleos e outros carburantes)



- O Imposto sobre os Tabacos, cuja taxa é mista e segundo o valor (específico:7,50 €; *ad valorem* 36,5% segundo a LOE para 2006).

- O Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas.

Estamos face a figuras tributárias todas elas referentes a consumos com efeitos ambientais negativos. Mas temos aqui impostos eco-conotáveis sem que estejam adstritos à realização de uma finalidade ambiental; consideramo-los pois como fiscalidade reditícia, apenas reduzida ou virtualmente ambiental. Sem prejuízo da possibilidade de uma reforma fiscal ambiental difusa poder afectar relevantemente esta tributação - veja-se o sentido do artigo 49º da vigente LOE ao apontar que “(...) os valores das taxas unitárias do imposto (...) são fixados tendo em consideração os diferentes impactes ambientais de cada um dos produtos petrolíferos e energéticos, favorecendo gradualmente os menos poluentes”. E a Portaria nº 75-A/2006, de 18 de Janeiro, a qual no que tange às gasolinas tem critério ambiental ... mantendo-o invertido na comparação entre gasolinas e gasóleo ao fixar alterando as taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP) aplicáveis às gasolinas e ao gasóleo rodoviário em conformidade com o que dispõe a alínea c) do n.º 3.3.3 do Programa de Estabilidade e Crescimento²⁰. Por seu turno o n.º 7 do mesmo artigo 49º da LOE continua a na senda de uma reforma fiscal ambiental ao conceder nova autorização legislativa ao Governo para a alterar o CIEC, “com o seguinte sentido e alcance:

a) Isentar total ou parcialmente de imposto os produtos petrolíferos e energéticos quando contiverem ou forem constituídos por um ou mais dos seguintes iocombustíveis:

(...) c) Prever que a isenção seja modulada, relativamente a cada um dos produtos, em função dos preços das matérias-primas dos biocombustíveis e dos combustíveis fósseis que pretendem substituir, de forma a não conduzir a uma sobrecompensação dos custos adicionais associados à produção dos biocombustíveis; (...) e) Prever que os pequenos produtores de biocombustíveis, definidos nos termos do diploma que transpõe para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2003/30/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio, beneficiem de isenção total do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos; (...)”.

4.9.3. O Imposto Automóvel:

- Imposto monofásico, sobre a despesa, regido pelo Decreto-Lei nº 40/93, de 18 de Fevereiro.

Também aqui estamos face a imposto com as características nem sequer dos anteriores (especiais sobre o consumo), mas sim assimilável ao IVA exceptuando o facto de ter uma matéria de incidência cuja utilização é fortemente prejudicial ao ambiente. Portanto, quanto à finalidade imediata, esta é reditícia e sem relevo específico ambiental com excepções que a LOE aponta no seu artigo 50º.

4.9.4. O Imposto Municipal sobre Veículos:

- Imposto periódico, sobre o uso e fruição de veículos automóveis, motociclos, aeronaves e barcos de recreio de uso particular, regido pelo Decreto-Lei nº 599/72, de 30 de Dezembro.

Neste imposto deparamos com características assimiláveis às sobreditas a propósito dos impostos especiais sobre o consumo.

4.9.5. Impostos de Circulação e Camionagem. A relevância segundo o Decreto-Lei nº 116/94, de 3 de Maio.

Repete-se nesta imposição, em extinção-fusão, a consideração relativa ao Imposto Municipal sobre Veículos.

4.9.6. A Contribuição fixa pelo OE para o Audiovisual incide com base na manifestação de consumo de energia é certo, mas votada para financiamento de actividade que não é de protecção ambiental. Esta tributação apesar de associada ao consumo de energia eléctrica, nada tem a ver com fiscalidade ambiental, estando outrossim votada ao financiamento específico de serviço público de radiotelevisão.

Teremos, assim, neste difuso quadro de impostos sobre o consumo exemplos de (extra)fiscalidade ambiental, mesmo no que tange aos impostos sobre álcool, tabacos, carburantes e automóveis - os que *a priori* se prestariam a tal? Parece que não. A finalidade recaudatória ou fiscal pura prevalece apesar das “atenuantes esverdeadas” sobretudo em matéria de carburantes e correlata circulação de veículos²¹. Não é, pese embora, o entendimento que as classificações da OCDE realizam, pois segundo estas correspondem a impostos ambientais todas as receitas cobradas através imposição fiscal cuja base de incidência tenha um efeito prejudicial para o ambiente, independentemente das respectivas motivações e efeitos imediatamente gerados ou pretendidos com a respectiva cobrança ou receita.

4.10. O princípio da aproximação da Administração aos administrados.



Com este princípio queremos sublinhar a imposição constitucional da participação dos administrados no que tange às políticas ambientais.

Deixemos uma pontualizada síntese de questões:

- Impostos municipais ou de receita municipal?
- Estrutura da organização administrativa local portuguesa e suas derivações e consequências na adopção de políticas locais - *maxime* tributárias.
- Vantagens da concentração no titular da receita tributária do poder tributário e da assunção como sujeito passivo da relação jurídico-tributária.
- Experiência do poder municipal de fixação de taxas entre parâmetros estadualmente determinados.
- A experiência das taxas municipais diferenciadas.
- A aposta da governação actual na diferenciação municipal de taxas em sede de tributação do rendimento.

5. UNICIDADE FISCAL, DISPERSÃO FISCAL, DISPERSÃO TRIBUTÁRIA E OU COMPRAS DE BENS OU SERVIÇOS ECOLÓGICAMENTE RELEVANTES ?

5.1. ANESTESIA TRIBUTÁRIA VERSUS RESPONSABILIDADE E CONSCIÊNCIA AXIOLÓGICO-ECOLÓGICA

É necessário identificar se e quando existe cedência à vertigem da tributação menos sensível para o contribuinte mas menos justa, e menos relevante para a eleita como correcta política fiscal ambiental. A consciência da comunidade para os (dos) valores ambientais não deve ser obnubilada, o caminho cremos que é o do esclarecimento dos riscos e ameaças em caso de não implementação de medidas preventivas, desde logo.

5.2. DIFUSÃO IMPOSITIVA E EFICIÊNCIA TRIBUTÁRIA

Há que apreciar e concluir sobre a questão de saber em que medida a proliferação de impostos, taxas, “contribuições”, requisições e expropriações, limitações e vínculos de interesse público concorre para a ineficiência de uma tributação estadual que se pretende coerente, não redundante, justa e eficiente.

5.3. DAS TAXAS EM PORTUGAL

Para a apreciação das taxas ecologicamente “sensíveis” no âmbito da ponderação de uma reforma tributária ambiental, várias tarefas há que implementar, em geral:

- Apresentar o quadro completo das taxas vigentes em Portugal.

- Há que apreciar a questão da inexistência de regime geral e da respectiva pertinência.

Deve esclarecer-se a constitucionalidade de taxas com natureza equívoca, exigidas por prestações em contrapartida de serviços de naturezas diversas - desde jurídico-administrativos, actos meramente instrumentais até a procedimentais não definitivos.

5.3.1. Taxas relevantes e ambientalmente sensíveis

Para o objectivo supra, há que realizar no especial em fito ambiental:

- Averiguar a necessidade de identificar e reapreciar quais são as taxas com significado financeiro e finalidade de preservação e sustentabilidade de recursos²², protecção, desenvolvimento, promoção ambiental.
- Ponderar a simplificação propiciada através de um regime geral das taxas e da agregação, fusão das existentes - especialmente tocando as relativas a consumo energético -, e adopção de taxa(s) com fins directamente ambientais no âmbito de uma reforma tributária ambiental.

As notícias recorrentes de políticas de intenções governamentais (*maxime* impostos “automóveis”) pouco de relevante e definitivo na protecção ambiental produziram até hoje, sem esquecermos as intenções fiscais esverdeadas das sequentes leis do Orçamento de Estado²³, de sequentes colorações partidárias.

O artigo 34º da lei do Orçamento de Estado para 2006 (Lei nº 69-A/2005, de 30 de Dezembro) concedeu autorização legislativa ao Governo, válida para 2006, para criar um regime geral de taxas das autarquias locais.

Regime que terá por objecto a definição das matérias sobre as quais poderão incidir as taxas das autarquias locais, as regras para a sua criação e os critérios de fixação das mesmas. No que aos fundamentos jurídicos destas taxas o artigo estabelecem serem os princípios da equivalência, da justa repartição dos encargos públicos e da capacidade contributiva. Teleologicamente a abertura não concede privilégio específico algum ao ambiente pois aponta-lhes como finalidade o alargar a sustentabilidade financeira dos municípios e das freguesias e garantir a sua autonomia na definição de prioridades das políticas públicas locais.

5.3.2. Taxas e preços

Quando a taxa deixa de o ser por ser contrapartida de bem ou serviço de inferior custo/valor, há que daí retirar as consequências práctico-jurídicas.



Quando um preço deve mesmo ser pago por um serviço ou bem ecologicamente necessário, tal não deve metamorfosear-se em taxa - ou, *a fortiori*, em imposto - apenas por razões procedimentais, processuais ou público-financeiras.

6. INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS AMBIENTAIS

Esta temática inversa da anterior, e não compreendida no título estes artigos, merece contudo breve referência pela atenuação do esforço fiscal ou tributário, ou mesmo objecto de incentivos positivos ambientais merece consideração comunitária²⁴ através da admissão excepcional de ajudas de Estado, derogando o princípio geral em decorrência da admissão do princípio do poluidor pagador.

No que tange ao normativo português vejam-se o artigo 50º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, o artigo 85º, nº 3 do CIRS, e os artigos 34º e 38º do CIRC. O direito a dedução por despesas em biocombustíveis ou, como na Noruega a revogação de benefícios fiscais que se considerem ambientalmente nocivos. Também o nº 2 do artigo 84º da LOE vem permitir custos dedutíveis à colecta, desde que não susceptíveis de serem considerados custos na categoria B, 30% das importâncias despendidas com a aquisição de equipamentos novos para utilização de energias renováveis e de equipamentos para a produção de energia eléctrica e ou térmica (co-geração) por microturbinas, com potência até 100 kW, que consumam gás natural, incluindo equipamentos complementares indispensáveis ao seu funcionamento, com o limite de 745 €.

Também o Estatuto do Mecenato, estabelecido no Decreto-Lei nº 74/99, de 16 de Março nos seus artigos 1º, 3º e 5º prevê benefícios por mecenato ambiental.

7. CONCLUSÃO

7.1. Entendemos pois que a defesa e promoção do ambiente, em vez de optar por uma reforma fiscal centrada em um Imposto Ecológico, deve seleccionar, transformar e adaptar a tributação existente.

Introduzir novas figuras tributárias (taxas ou impostos) apenas quando necessárias, quando financeiramente significativas ou ambientalmente adequadas e eficientes para objectivos ambientais.

Substituir taxas por preços e ou introduzir preços quando especialmente o princípio do utilizador-pagador tal imponha.

Não cremos que uma rigorosa reforma fiscal ambiental possa transmutar o sistema fiscal e produzir mais eficientes resultados em favor do ambiente. Mas pugnamos que uma adequação do sistema tributário combinada com demais medidas sectoriais pode e deve ser implementada num quadro volitivo jamais apenas de órgãos ou entes públicos mas sim por e no âmbito de uma positiva, comunicacionalmente universal e motivadora reforma da consciência axiológica ambiental comunitária.

7.2. A ecologia em elevada densidade desde o local até ao universal

7.2.1. Da Agenda 21 Local

Nos termos do capítulo 28 da Agenda 21: “Cada poder local deverá entrar em diálogo com os seus cidadãos, organizações locais e empresas privadas e deverá adoptar uma “Agenda 21 Local”. Através de processos consultivos e de estabelecimento de consensos, os poderes locais deverão aprender com os cidadãos e com as organizações locais, cívicas, comunitárias, comerciais e industriais e adquirir a informação necessária para elaborar melhores estratégias. Porque não cumprir o normativo internacional também pelo pleno exercício das faculdades tributárias que a Constituição Portuguesa e a lei permitem?”

7.2.2. Uma preocupação universal

Não é o *dumping* ecológico que exige a extraterritorialidade da consideração ambiental.

Também não é em espaços alargados internacionais mas não gerais (todo o planeta) que se redirecciona o sentido patológico-ambiental. Mas também não podem os Estados ignorar as acções das organizações internacionais, porque se autodeterminam e hetero-determinam os demais (*v.g.*, EUA e a responsabilidade internacional ambiental), ou porque condições internas protelam determinações legitimadas externas como nas supra ilustradas transposições de Directivas comunitárias em matéria ambiental.

Uma reforma da consciência axiológico-ecológica não pode ser circunscrita administrativa, nacionalística ou regionalístico-internacionalmente. As organizações institucionais e as não-governamentais nacionais e internacionais não devem defender, quintalisticamente, soluções de acidentes, projectos ou bandeiras ambientais.

7.2.3. O ambiente como bem, valor e direito, num concerto em alto-relevo



A prospecção e extracção de recursos naturais em espaços marinhos pode afectar um modelo de desenvolvimento local, regional, nacional, pelo que cabe supra-territorializar.

Um conflito entre interesses manifesta um conflito entre valores. A consciência axiológico-ambiental comunitária é, em nossa sede, sobretudo uma consciência de valores jurídicos.

Temos, pois, interesses, direitos e valores juridicamente relevantes. Todos os relevantes devem ser entre si ponderados - intrapoligonalmente confrontados; mas não equiponderados.

Assim o direito à iniciativa económica privada (turística ou imobiliário-turística, designadamente), o direito ao desenvolvimento económico e o direito ao ambiente, têm pesos específicos constitucionais diversos. É desta inequação ponderativa jurídica que deve resultar o sentido que o Direito positivo aponta, permita-se-nos o *case study*, para a extracção de recursos energéticos na plataforma continental algarvia. Podem as Ciências do Mar apontar superiormente fundada opção entre o mar próximo e o fundo distante do mar. Aqui, porque, *n. g.*, contrários ao princípio jurídico-ambiental fundamental da precaução, apesar de económico-financeiramente exigíveis, poderão não ser suficientes ou minimamente compensatórios os instrumentos fiscais²⁵.

O tratamento atomístico da contribuição do Direito Tributário para a preservação, a promoção e o desenvolvimento ambiental é manifestamente redutor. Para quê debater *a se* a tributação dos combustíveis, em plena escalada dos seus preços tendo apenas o céu como limite, se as ciências concernentes mantêm um motor de combustão para veículos que prática e essencialmente não é substituído desde dois séculos atrás. Estaremos mesmo na era do conhecimento e da biotecnologia ou na da economia da ciência e tecnologia?

NOTAS

¹ Outras abordagens são naturalmente possíveis. V. p. ex., Philip Sutton:

<http://www.green-innovations.asn.au/ecotax.htm#top>: "A conceptual framework for ecotaxation: The best way to think of ecotaxes (and the measures to recycle their revenue) is as a method of regulation. So we have two forms of taxation: revenue-motivated taxation; regulation-motivated taxation. A good revenue tax is one that has a robust tax base ie. the tax does not change behaviour that much and thus people do not avoid the tax to any great extent. Also revenue taxes ought to be used to divide up personal and corporate income into a private

pool (what stays with us after we've paid our revenue taxes) and a public pool (sourced from the revenue taxes) to meet social needs. In this context it makes a lot of sense to retain income tax.

A good regulatory tax on the other hand is one that triggers people to change their behaviour in a way that improves the public good. The aim of regulatory taxes is to change behaviour, not raise money. Furthermore a regulatory tax that does not change behaviour very much is a regulatory tax that is not working very well! Regulatory taxes work best when people are highly responsive - that is, they very actively avoid the tax. These taxes work best when they have very high short-term and long-term elasticities. One way to greatly enhance the effectiveness of a regulatory tax is to use as much of its revenue as can be spent effectively on making it easy for people to avoid the tax. If this is done, a much lower tax rate can produce the same effect - which is politically, socially and economically important.

To boost responsiveness, revenue from regulatory taxes could be used to provide: education programs; new infrastructure; targeted investment incentives in alternatives; R&D into solutions/alternatives; structural adjustment assistance; etc. (...) the very popular concept of "tax shifting" can be seen in context. It is not the whole story but merely one strategy that may be appropriate in specific circumstances. In other words ecotax revenues should not always be spent on reducing other taxes. They may be used to reduce total costs to business and the community either by directly funding cuts to other costs (eg. labour) or by providing investment funds to boost efficiency and productivity in the economy.

Furthermore, it will be quite appropriate to continue taxing some 'good' things like worker and corporate income to provide public revenue. Rather than saying that the objective of ecotaxation is to "tax bads, not goods", the slogan should be to "tax bads ahead of goods".

Conforme se pode retirar desta genérica apreciação, em política ambiental o cruzamento de critérios para a decisão da opção sobre tipo de intervenção pública é necessário - mais a mais atendendo à teleologia protectora de um bem que exige contributos transversais; os quais podem inclusivamente constituir-se e resultarem indiferentes (ou até mesmo adversos) às funções recaudatória e redistributiva da tributação fiscal. Contudo, estas não são se reúnem como fim último específico da tributação, o qual, outrossim, aponta para a satisfação de especificáveis necessidades colectivas, sociais ou públicas indivisíveis - conforme resulta do elemento finalístico da definição de imposto.

¹ Assim designado entre nós por J. Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 3ª ed., Coimbra, Almedina, 2005, pp. 419 a 441, bem acolhendo K. Tipke/J. Lang, no seu notabilizado *Steuerrecht*.

³ Assim o entendemos desde a 2ª edição do nosso *Introdução ao Direito e às Obrigações*, Coimbra, Almedina, 1992, p. 17.

⁴ Cfr. J. J. Gomes Canotilho, "O Direito ao Ambiente como Direito Subjectivo" in, *Estudos sobre Direitos Fundamentais*, Coimbra, Coimbra Editora, 2004, p.176 ss.

⁵ V. aproximadamente a este propósito, Diogo Leite de Campos em trabalho publicado neste número desta Revista.

⁶ Veja-se em *Direito Fiscal*, *op. Cit.*, mas especialmente em "Direito Fiscal e Tutela do Ambiente em Portugal", *Revista CEDOUA*, 2.2003, p. 31 ss.

⁷ Sobre esta temática especificamente entre nós, cfr. Cláudia A. Dias Soares, - *O Imposto Ambiental - Direito Fiscal do Ambiente*,



Cadernos CEDOUA, Coimbra, 2002.

⁸ “O Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adopta as disposições relacionadas com a harmonização das legislações relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos especiais de consumo e a outros impostos indirectos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno no prazo previsto no artigo 14º”, impõe o artigo 93º.

⁹ A mais das possibilidades de derrogação singular por parte de Estado(s)-Membro(s) de medidas harmonizadoras, nos termos permitidos pelo artigo 95º n.º 4 do Tratado, fundadas precisamente também por razões nacionais de protecção ambiental!

¹⁰ “(...)o Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão e após consulta ao Parlamento Europeu, ao Comité Económico e Social e ao Comité das Regiões, adoptará:

a) Disposições de carácter fundamentalmente fiscal;”.

¹¹ Cfr. nesta sede por Alexandra Aragão, A PCIP. “Alguns Aspectos Jurídico-Económicos” *Revista CEDOUA*, 2.2001, p. 17 ss.

¹² Também atrasos se podem verificar em outras transposições, como na Directiva n.º 98/70/CE relativa à qualidade do fuelóleo ou na Directiva n.º 99/96/CE relativa aos requisitos *standard* de veículos.

¹³ Com os seus três relevantes anexos nos quais se especificam as características dos projectos sujeitos necessariamente a AIA (nos quais se integram projectos em agricultura, indústrias, turismo - v. g. campos de golfe Campos de 18 buracos ou de pelo menos 45 ha quando se situem em áreas normais, ficando sujeitos a AIA quando se pretendam construir em zonas sensíveis).

¹⁴ E ainda, mas secundariamente, na sequência da aprovação, pelo Decreto n.º 59/99, de 17 de Dezembro, da Convenção sobre a Avaliação dos Impactes Ambientais num Contexto Transfronteiras (Convenção de Espoo).

¹⁵ Luís Jiménez Herrero, “Tendências en el uso de instrumentos económicos y fiscales en la gestión ambiental: Reflexiones sobre la Unión Europea y el caso español” in Yábar Sterling (coord.), *Fiscalidad Ambiental*, Barcelona, Cedecs, 1998, pp.163 ss.

¹⁶ Para a realização acompanhada da Directiva n.º 2003/87/CE, foi adoptada a Decisão n.º 93/389/CE, do Conselho, de 24 de Junho, criando um regime de monitorização das emissões comunitárias de CO₂ que ajudará os Estados membros a prever a quantidade total de licenças de emissão necessárias.

¹⁷ Sobre Urbanismo, v. F. Alves Correia, *Manual de Direito do Urbanismo*, Vol I. 2ª ed., Coimbra. Almedina, 2004, p 54 ss.

¹⁸ Cruzamentos aos quais nos temos ocupado. V p ex. o nosso artigo “Tributação Urbanística”, in *Revista Encontros Científicos*, ESGHT-UALG, 2005. pp. 174 ss.

¹⁹ Cfr. nas causas, Isabel Marques da Silva, “Fiscalidade Ambiental e do Urbanismo: Mesa Redonda”, in *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha*, AFP/IDEFF, Coimbra, Almedina, 2005, pp 65 ss.

²⁰ Apresentado pelo actual Governo à Comissão Europeia também com pretensão de satisfação ambiental

²¹ Cfr. dentro desta corrente de entendimento do contributo branco ambiental de taxas aparentemente verdes, Cláudia Dias Soares, “The use of tax instruments to deal with air pollution in Portugal”, *Revista CEDOUA*, 1.2003, p. 49 ss.

²² Relativamente à água apontava e propunha a NaturLink, S.A., no celebrado dia A (dia mundial do ambiente) de 2005, em www.naturlink.pt: a) Falta de aplicação de cinco em sete taxas dos serviços da água. Aplicadas: apenas a Taxa de Ocupação - incide sobre a utilização privada de faixas de terreno e planos de água inseridos no domínio público hídrico; calculada em função da área ocupada, do tempo de utilização e do valor atribuído -, e a Taxa de Exploração e Conservação - destina-se a suportar todas as despesas de operação e manutenção dos empreendimentos de rega e é suportada pelos agricultores)

b) Reduzida cobertura de custos: “ Pelos dados apurados no Plano Nacional da Água, estima-se que a Tarifa de Consumo de Água e a Tarifa de Recolha e Tratamento de Águas Residuais pagas pela população (não incluindo agricultura, turismo e indústria) conseguem cobrar apenas cerca de 60% dos custos totais anuais com o abastecimento de água. b) - Assim “Tendo em conta o total de receitas, face aos custos dos serviços anuais, o grau de cobertura receita/custos é de 42%. De acordo com o Plano Estratégico de Abastecimento de Água e de Saneamento de Águas Residuais, com o Plano Nacional da Água e também com a Directiva – Quadro da Água, o preço da água deverá reflectir um preço ecológico que resultará de se considerar um custo do recurso, do investimento necessário para dispor dele e ainda do dano ambiental causado pelo seu uso. Em resultado dos dados apurados, julga-se poder enumerar as seguintes soluções: (...) - Institucionalização do princípio do utilizador-pagador. O consumo doméstico é uma ínfima parte do consumo da água final (7%) comparado ao sector da agricultura (88%) embora se constitua como a principal fonte de receita (86%) em relação à agricultura (2%). Em consequência, numa escala agregada, o maior ganho na eficiência deve ser feito, particularmente no sector agrícola”.

²³ Por tal razão quase as obnubilamos aqui, deixando tais considerações para outra sede.

²⁴ Cláudia A. Dias Soares, “O Direito Fiscal do Ambiente - O Enquadramento Comunitário dos Auxílios de Estado a Favor do Ambiente”, *Cadernos CEDOUA*, 2003; e da mesma autora “A Inevitabilidade da Tributação Ambiental”, in *Estudos de Direito do Ambiente*, Mário de Melo Rocha (coord.), publicações Universidade Católica, Coimbra Editora, Coimbra, 2003.

²⁵ Em matéria de tributação ambiental, v. em sítios WWW, organizações, centros documentais e obras internacionais, designadamente por:

- <http://www.umwelt.de/foes/>;

- <http://www.wuppertal-forum.de/>;

- <http://www.tellus.org/e-taxref.html>;

- <http://www.me3.org/projects/greentax/>;

- <http://www.progress.org/banneker/shift.html>;

- <http://www.wuppertal-forum.de/wuppertal-bulletin/>;

- Redefining Progress ecotax material -

<http://www.rprogress.org/fe.htm>;

<http://csf.colorado.edu/isee/search/EcoTax/proceedings/>.