



Universidade de Aveiro  
Ano 2023

**Daniela Pereira      A Aplicabilidade da Fiscalidade Verde no setor  
Loureiro dos Anjos      empresarial português**





**Universidade de Aveiro**  
**Ano 2023**

**Daniela Pereira A Aplicabilidade da Fiscalidade Verde no setor  
Loureiro dos Anjos empresarial português**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Fiscalidade realizada sob a orientação científica do Professor Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz, Professor adjunto do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

Dedico este trabalho à minha mãe.

**o júri**

presidente

Professora Doutora Carla Manuela Teixeira de Carvalho

Professora Coordenadora, Universidade de Aveiro

arguente

Professora Doutora Ana Clara da Conceição Borrego

Professora Coordenadora, Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Portalegre

orientador

Professor Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz

Professor Adjunto, Universidade de Aveiro

**agradecimentos**

Aos meus familiares e amigos, pelo apoio e força ao longo desta caminhada. Ao Diogo pela motivação e por acreditar sempre no meu trabalho e no meu percurso académico. Ao meu orientador Professor Sérgio Ravara Cruz, pela disponibilidade, compreensão e dedicação, essenciais à elaboração desta dissertação.

**palavras-chave**

Fiscalidade Verde, Tributação Autónoma, IRC, IVA, VLP.

**resumo**

A presente dissertação tem por objetivo identificar as medidas existentes no âmbito da fiscalidade verde, analisar o seu aproveitamento por parte do setor empresarial português e discutir sobre a atual política desta área de tributação em Portugal.

O tema é relevante para colmatar a inexistência de estudos que se foquem na sua aplicação nas empresas portuguesas e nas suas tomadas de decisões.

Numa primeira fase do estudo realizámos a revisão da literatura sobre a reforma da fiscalidade verde e os dividendos existentes. Posteriormente identificámos e analisámos as medidas existentes do âmbito dos vários impostos.

Para a concretização dos nossos objetivos realizámos uma entrevista a 11 personalidades da área da contabilidade e fiscalidade e sócios-gerentes de empresas portuguesas. O estudo desenvolvido permitiu-nos concluir, principalmente, que as medidas existentes neste âmbito têm uma reduzida aplicação nas empresas, ora porque não são adequadas ora porque são meramente desconhecidas.

**keywords**

Green tax, Autonomous taxation, corporate tax, VAT, vehicles.

**abstract**

This dissertation aims to identify existing measures within the scope of green taxation, analyze their use by the Portuguese business sector, and discuss the current policy in this area of taxation in Portugal.

The topic is relevant to overcome the lack of studies focusing on its application in Portuguese companies and their decision-making.

In the first phase of the study, we conducted a literature review on green tax reform and existing dividends. We subsequently identified and analyzed the existing measures within the scope of the various taxes.

To achieve our objectives, we interviewed with eleven personalities in the thematic accounting and taxation and managing partners of Portuguese companies. This study allowed us to conclude that the existing measures in this area have little application in companies, sometimes because they are not appropriate and sometimes because they are merely unknown.



## Índice

Índice .....	i
Índice de Tabelas .....	iii
Índice de Gráficos.....	iv
Índice de Figuras .....	v
Lista de siglas .....	vi
1 Introdução .....	1
2 Revisão da Literatura .....	4
2.1 Teorias da Sustentabilidade, <i>Stakeholders</i> , Legitimidade e Responsabilidade Social e Ambiental.....	4
2.2 Reforma da Fiscalidade Verde: visão internacional .....	5
2.2.1 Imposto ambiental .....	7
2.2.2 Duplo Dividendo .....	9
2.2.3 Triplo Dividendo .....	11
2.3 Evolução da fiscalidade verde em Portugal.....	13
2.3.1 IRC .....	19
2.3.2 IVA.....	26
2.3.3 O caso concreto das VLP.....	27
2.3.4 IMI e IMT .....	32
2.3.5 Análise Crítica .....	33
2.4 O papel dos Contabilistas Certificados no âmbito da fiscalidade.....	35
3 Estudo empírico.....	38
3.1 Objetivos do estudo .....	38
3.2 Recolha de dados .....	39
3.2.1 Entrevista.....	40
3.3 Amostra: definição dos entrevistados .....	42

3.4	Tratamento dos dados recolhidos .....	44
3.5	Apresentação e interpretação dos resultados .....	45
3.5.1	Posicionamento dos entrevistados .....	45
3.5.2	Discussão .....	53
3.5.3	Propostas.....	55
	Conclusão .....	57
	Bibliografia.....	61
	Apêndice I – Pedido de Colaboração .....	68
	Apêndice II – Guião da Entrevista .....	69
	Apêndice III – Transcrição da entrevista a D1 .....	70
	Apêndice IV – Grelha de Análise de conteúdo das entrevistas .....	73

## Índice de Tabelas

Tabela 1- Estrutura dos impostos com relevância ambiental, por ramo de atividade e famílias em 2020.....	17
Tabela 2- Medidas de Fiscalidade Verde em âmbito de IRC .....	20
Tabela 3 - Valores agregados por tipo de benefício de 2015 a 2021.....	24
Tabela 4 - Medidas de Fiscalidade Verde em âmbito do IVA .....	26
Tabela 5 - Taxas de Tributação Autónoma .....	29
Tabela 6 - Valores de Tributações Autónomas declarados entre 2017 e 2021.....	30
Tabela 7 - Benefícios de ISV e IUC .....	32
Tabela 8 – Questões da Entrevista.....	42
Tabela 9 - Caracterização dos Entrevistados .....	43

## **Índice de Gráficos**

Gráfico 1 - Impostos com relevância ambiental em valor absoluto .....	17
Gráfico 2- Impostos com relevância ambiental por categoria no ano de 2021 e 2022 .....	18
Gráfico 3 - Percentagem dos Benefícios Fiscais da Fiscalidade Verde em relação ao total .....	24
Gráfico 4 - Percentagem das Tributações Autónomas em 2021 .....	32

## **Índice de Figuras**

Figura 1 - Relação dos objetivos da dissertação com os capítulos e com a metodologia .....	41
--	----

## **Lista de siglas**

AIE – Agência Internacional da Energia  
APA – Agência Portuguesa do Ambiente  
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira  
CC – Contabilista Certificado  
CELE – Comércio Europeu de licenças de emissão  
CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas  
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares  
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado  
CNA – Comissão Nacional do Ambiente  
EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais  
ETR – Environmental Tax Reform  
GEE – Gases efeito estufa  
GNV – Gás Natural Veicular  
GPL – Gases de petróleo liquefeito  
GRI – Global Reporting Initiative  
IMI – Imposto Municipal sobre os Imóveis  
IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis  
INE – Instituto Nacional de Estatística  
ISV – Imposto sobre Veículos  
ISV – Imposto sobre Veículos  
IUC – Imposto Único de Circulação  
OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico  
ONGA´s – Organização não-Governamental de Ambiente  
ONU – Organização das Nações Unidas  
PIB – Produto Interno Bruto  
RFE – Reformas fiscais ambientais  
TA – Tributação Autónomas  
TGR – Taxa de Gestão de resíduos  
TGRH – Taxa de Gestão de recursos hídricos  
UE – União Europeia  
VLP – Viatura Ligeira de Passageiros

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

NCRF – Norma Contabilística de Relato Financeiro

ZIF – Zona de Intervenção Florestal





# 1 Introdução

Para a humanidade, o planeta Terra e o meio ambiente representam uma fonte de recursos naturais para a sua própria satisfação. A exploração desses recursos foi, ao longo dos anos, excessiva fazendo com que, hoje, muitos deles sejam considerados escassos.

Os primeiros movimentos ambientalistas de que há registo remontam aos anos da revolução industrial. Contudo, os problemas ambientais só começaram, efetivamente, a assumir lugares de destaque nas agendas políticas mundiais a partir das últimas décadas do século XX, e, na atualidade, estas questões marcam, cada vez mais, o quotidiano dos agentes económicos, dos decisores políticos e dos cidadãos.

Para Carreira e Borrego (2019a), a preocupação ambiental surge, então, em resultado de uma consciencialização ecológica, ou seja, da perceção da escassez de recursos naturais e da necessidade de tirar partido dos mesmos sem comprometer a subsistência futura.

De acordo com Borrego e Alegria (2018), apesar de não existirem definições concretas na literatura, é possível definirmos fiscalidade verde - ou ambiental - como o uso da tributação, quer através de impostos e taxas (incentivos negativos), quer através de benefícios fiscais (incentivos positivos), para promover nos contribuintes padrões de produção e de consumo ambientalmente mais responsáveis. Os mesmos autores, apelidam a fiscalidade verde como uma ferramenta ambiental e, também, como uma ferramenta de gestão.

Seguindo as recomendações da União Europeia (UE) e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), o governo português criou, em 2014, uma Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde, tendo como prioridade identificar, no atual sistema fiscal português, aqueles elementos que, independentemente da sua justificação inicial e da sua forma jurídica, tenham objetivamente um impacto ambiental negativo e devam por isso ser suprimidos (Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde, 2014). Consideramos que esta ação se insere na função social do Estado em relação ao meio ambiente.

A escolha desta temática surge da nossa convicção que, numa sociedade cada vez mais consciencializada para o impacto das nossas ações no meio ambiente, as empresas sentirão, progressivamente, necessidade de adotar práticas mais sustentáveis. Inevitavelmente, para responder a essa necessidade, esta passará a ser uma matéria alvo

dos estudos e do dia a dia dos Contabilistas Certificados (CC) num futuro próximo, assumindo um papel de relevo na gestão das empresas.

Apesar de já existir um número elevado de artigos sobre a importância da fiscalidade verde, não são do nosso conhecimento estudos que se foquem na sua aplicação nas empresas portuguesas e nas suas tomadas de decisões. O facto da reforma da fiscalidade verde ter surgido há quase uma década faz merecer o estudo do seu impacto empresarial.

Mas afinal que peso têm os impostos, taxas e contribuições ambientais, atualmente, em Portugal, e qual tem sido a sua evolução? Segundo Ferreira (2022)<sup>1</sup>, no Boletim Fiscal do Jornal Económico, a evolução será, naturalmente, favorável a uma maior abrangência da respetiva incidência deste tipo de tributos (embora não necessariamente de receita a médio-longo prazo). De acordo com o Instituto Nacional de Estatística (INE, 2022), em 2021, a carga fiscal aumentou 7,1% em termos nominais (75,6 mil milhões de euros), o que corresponde a 35,8% do PIB, constituindo os impostos indiretos (com um acréscimo de 10,6%) os que mais contribuíram para o aumento da receita fiscal. Note-se que, em 2021, o valor dos impostos com relevância ambiental ascendeu a 5 mil milhões de euros. Contudo, a panóplia de incidência tributária é variada. Por exemplo, os diversos impostos ambientais categorizam-se em poluição, recursos, energia e transportes, sendo que, dentro destes últimos dois, têm vindo a ser previstos adicionais e taxas como a do carbono. Simultaneamente, existem ainda taxas e contribuições sobre recolha e tratamento de resíduos sólidos e saneamento ou sobre diferentes tipos de plásticos e embalagens.

Deste modo, a presente dissertação visa analisar se a reforma da fiscalidade verde, em Portugal, terá contribuído para as empresas portuguesas começarem a adotar práticas mais sustentáveis. Pretende-se, deste modo, contribuir para o conhecimento mais aprofundado desta temática, em virtude da carência de estudos desta natureza no nosso país. Assim, o objetivo geral será analisar a aplicação das medidas de fiscalidade verde nas empresas portuguesas. Para auxiliar a concretizar esse propósito, estabeleceram-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar as medidas existentes no âmbito da fiscalidade verde;

---

1

[https://leitor.jornaleconomico.pt/download?token=42ecab9668731b42885ffec24184abd7&file=Boletim\\_Fiscal\\_32.pdf](https://leitor.jornaleconomico.pt/download?token=42ecab9668731b42885ffec24184abd7&file=Boletim_Fiscal_32.pdf) consultado em setembro 2023.

- Analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais nesta área pelas empresas portuguesas;
- Discutir sobre a atual política da fiscalidade verde em Portugal.

De tal forma, a investigação pretende responder às seguintes questões de investigação:

- Que tipo de medidas no âmbito da fiscalidade verde têm as empresas ao seu dispor?
- De que forma as empresas portuguesas aproveitam os benefícios fiscais em matéria de ambiente?
- As normas da fiscalidade verde implementadas são eficientes face aos objetivos para os quais foram elaboradas?

A metodologia utilizada desta dissertação assenta numa investigação qualitativa que, segundo Neves (1996), tem um foco de interesse amplo e parte de uma perspetiva diferenciada da dos métodos quantitativos, tendo como finalidade a obtenção de dados descritivos mediante contacto direto do investigador com a situação objeto de estudo.

A presente dissertação está estruturada da seguinte forma: o primeiro capítulo reveste a introdução; o segundo capítulo respeita à revisão da literatura; o terceiro à abordagem do estudo empírico e o quarto à apresentação, análise e interpretação dos resultados do nosso estudo. Por fim, no último capítulo apresentamos as conclusões da investigação efetuada.

## **2 Revisão da Literatura**

No presente capítulo procedemos à revisão da literatura começando por relacionar o tema com as várias teorias subjacentes. Seguidamente, apresentamos o conceito de fiscalidade verde, assim como os BF existentes dentro desta matéria, e, posteriormente, abordamos o planeamento fiscal em sede do ambiente. Finalizamos sintetizando as conclusões dos estudos considerados.

### **2.1 Teorias da Sustentabilidade, *Stakeholders*, Legitimidade e Responsabilidade Social e Ambiental**

As primeiras demonstrações com preocupações ambientais, relacionadas com os efeitos nefastos do uso do carvão no ambiente, bem como, com a saúde das pessoas, remontam à revolução industrial. Todavia só nas últimas décadas, com as mudanças climáticas e as primeiras catástrofes ambientais a fazerem-se sentir de forma severa, começou a criar-se uma verdadeira consciencialização ambiental a nível geral (Carreira & Borrego, 2019a).

Basso (2010) fundamenta que a extração de recursos naturais se encontra na base da produção económica, o que leva a uma exploração indiscriminada dos recursos naturais, que produz grandes prejuízos ambientais. Deste modo, é necessário um maior controlo, de modo a não afetar as oportunidades de futuras gerações.

Em 1972, durante a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, em Estocolmo, na Suécia, foi criado o conceito de sustentabilidade. Este conceito surgiu do facto de os recursos serem finitos e é aqui que reside a base da Teoria da Sustentabilidade (André et. Al, 2022).

Atualmente, as empresas já não são unicamente avaliadas pelo seu desempenho financeiro. Os *stakeholders*, que durante muito tempo se interessaram sobretudo pela informação financeira, têm observado a evolução ambiental com preocupação, o que tem levado à existência de uma pressão sobre o setor empresarial - Teoria dos *Stakeholders*. O aumento das preocupações, não só pelos ambientalistas, mas por toda a comunidade, sobre estas temáticas, com especial incidência na “pegada ambiental”, sustentabilidade e crescimento sustentável, começaram a ser debatidos pela opinião pública (Carreira & Borrego, 2019a).

Face a esta exigência por parte dos investidores e decisores de obter, cada vez mais, informações sobre a sustentabilidade das empresas, estas começaram, deste modo, a sentir

a necessidade de comunicar os objetivos, ações e resultados das suas políticas e estratégias em matéria de sustentabilidade, de forma a atenuar ou melhorar a sua imagem e reputação (Guerreiro, 2012), de acordo com a Teoria da Legitimidade.

Estes assuntos, começaram, com efeito, a integrar o relato empresarial, dentro dos relatórios de gestão ou em relatórios autónomos, como é o caso dos relatórios de sustentabilidade. A elaboração destes relatórios é hoje uma prática generalizada em todo o mundo. Para esta realidade em muito contribuiu a *Global Reporting Initiative* (GRI) com a elaboração de normas (as *GRI Standards*) que podem ser seguidas quer na preparação de um relatório de sustentabilidade, quer na preparação de informação sobre os assuntos por elas tratados e que seja incluída noutro tipo de relatórios. Atualmente, o relato da sustentabilidade assume-se como um processo que auxilia a empresa a definir os seus objetivos, a medir o seu desempenho e a gerir a mudança de uma forma sustentável, ou seja, compatibilizando a rendibilidade de longo prazo, com a responsabilidade social e o respeito pelo meio ambiente (Miguéis, 2021).

De acordo com a OCDE, a responsabilidade ambiental representa um conjunto de atitudes, individuais ou empresariais, voltadas para o desenvolvimento sustentável do planeta. Ou seja, estas atitudes devem ter em consideração o crescimento económico ajustado à proteção do meio ambiente, na atualidade e para as gerações futuras, garantindo a sustentabilidade.

As empresas aperceberam-se de que a responsabilidade social e ambiental está aliada ao crescimento económico, tornando-se a sustentabilidade empresarial e a responsabilidade empresarial elementos fulcrais a considerar num planeamento estratégico bem-sucedido, no sentido de potenciar os impactos positivos e reduzir os impactos negativos das operações relacionadas com questões económicas, sociais e ambientais (Miguéis, 2021).

## **2.2 Reforma da Fiscalidade Verde: visão internacional**

O conceito da fiscalidade verde ou ambiental começou a ganhar destaque entre os anos 80 e 90, tendo sido a Organização das Nações Unidas (ONU) juntamente com a OCDE, as pioneiras desta temática. Não obstante, nenhuma destas organizações conseguiu aprovar uma Reforma Fiscal Ambiental comum a todos os Estados-Membros (Tavares, 2011).

O Conselho Europeu, nas suas conclusões do “Conselho do Ambiente”, de 12 de dezembro de 1991, reconheceu a vantagem da fiscalidade como ferramenta ambiental. Todavia, a “Regra da Unanimidade”, isto é, a necessidade de consensos para implementar políticas comuns no contexto fiscal, impossibilitaram a aprovação de uma Reforma Fiscal Verde comum na UE (Borrego, 2016).

Assim sendo, não se verificando a existência de regulação específica e comum, apenas compete à UE fazer recomendações aos seus Estados-Membros através da publicação de diretivas, que depois, cada país adapta para os seus ordenamentos jurídicos. Surge, como exemplo, a Diretiva n.º 2012/27/UE, de 25 de outubro de 2012, em que os Estados-Membros se comprometeram, até 2020, reduzir as emissões de gases com efeitos de estufa em 20% e aumentar a eficiência energética, garantindo que, em cada país, 20% do cabaz energético é gerado a partir de fontes de energia renováveis. Esse tipo de recomendações acerca da política fiscal ambiental passou a ser conhecido como *Green Tax Reform* ou *Environmental Tax Reform* (ETR)<sup>2</sup>. As primeiras reformas fiscais ambientais surgiram nos anos 90 nos países nórdicos. A Finlândia em 1990, seguindo-se de Suécia e Dinamarca, em 1991 e 1993, respetivamente. Estes países foram os primeiros a reformular todo o seu sistema fiscal, quer através da imposição de novos impostos ambientais, quer da alteração dos já existentes. Os exemplos nórdicos foram seguidos pelos países da Europa central, como os Países Baixos e o Reino Unido, em 1996, e a Alemanha, em 1999 (Loureiro, 2020).

Nos finais do século XX, a generalidade dos estudos sobre fiscalidade ambiental debatia precisamente a problemática da sua aplicação, consubstanciada na aplicação das ETR recomendadas pela UE e pela OCDE.

A UE tem como objetivo causar um impacto neutro no clima até 2050, assentando para isso em uma economia com zero emissões líquidas de gases com efeito de estufa. Este propósito é um pilar do Pacto Ecológico Europeu e está em consonância com o compromisso assumido pela UE no plano da ação climática a nível mundial, no quadro do Acordo de Paris (APA, s.d.).

Para se perceber melhor o significado das *Green Tax Reforms* é fundamental assimilar que aquele “pacote” de recomendações emergiu no encadeamento da necessidade de criação, dentro da UE, de políticas de crescimento, competitividade e diminuição do

---

<sup>2</sup> <https://op.europa.eu/webpub/eca/lr-energy-and-climate/pt/> última consulta em janeiro de 2023.

desemprego (Borrego, 2016). De acordo com (Álvarez et al., 1998; Alves & Palma, 2004), as *Green Tax Reforms* aconselhavam a transferência de parte da tributação tradicional sobre o trabalho e contribuições para os sistemas de segurança social para tributação de carácter ambiental, visando, assim, aliviar a tributação sobre o trabalho com vista à diminuição dos níveis de desemprego dentro da UE.

Segundo (Borrego, 2016), estas reformas tributárias apresentam 2 finalidades distintas: por um lado, o ganho ambiental, com comportamentos ambientais mais responsáveis por parte dos contribuintes para evitar a tributação “verde”; por outro lado, a obtenção de receita fiscal, por via da fiscalidade ambiental, a qual, de acordo com o “princípio da neutralidade fiscal” que está subjacente a estas reformas, possibilita a diminuição de outras tributações, sobretudo a tributação sobre o trabalho e as contribuições para a segurança social, o que se supõe que tenha, como consequência indireta, o aumento dos níveis de emprego (ganho económico). Ou seja, o aumento líquido da receita tem de ser utilizado para diminuir outros impostos, nomeadamente, sobre o rendimento.

Deste modo, considera-se que estas reformas não objetivam o aumento da carga fiscal, pelo contrário preveem uma neutralidade fiscal na aplicação das mesmas, alterando apenas a fonte das receitas fiscais (Borrego, 2016).

Não obstante o exposto, outrora na década de 70, a OCDE já estipulara os princípios do poluidor pagador e do utilizador pagador que, posteriormente, foram publicados no Tratado da União Europeia, artigo 174.º, n.º 2. De acordo com Cardoso (2019), estes princípios destinam-se, independentemente da existência de culpa ou dolo, a responsabilizar o poluidor fazendo refletir no custo dos bens e serviços o custo da produção, os custos ambientais tornando as atividades prejudiciais ao ambiente menos vantajosas sob uma ótica económica.

### **2.2.1 Imposto ambiental**

Para Tavares (2013), a maioria dos impostos exercem influências na conjuntura económica e social. Sendo os impostos, primeiramente, um instrumento de política económica e, em segundo plano, de política social, a sua principal função é o financiamento das despesas públicas, lembrando que a finalidade natural do imposto é obter uma receita. Concomitantemente, os impostos apresentam como finalidades

extrafiscais a redistribuição justa dos rendimentos e da riqueza da população, a estabilização macroeconómica, como o desemprego e a inflação, e influenciar a afetação de recursos e as escolhas dos agentes económicos.

Ainda assim, para um imposto ser considerado como um instrumento de gestão ambiental – exercendo a sua função social para o ambiente – necessita de ser criado especificamente para intervir, simultaneamente, no ambiente e na economia e funcionar, somente, ou simultaneamente, como um incentivo e meio de recolha de fundos financeiros. Dado isto, o imposto ambiental é definido como um imposto com base numa unidade física que tem um impacto negativo específico já comprovado no meio ambiente (OCDE, 2005).

De acordo com o marco estatístico desenvolvido, conjuntamente, em 1997, pelo Eurostat, OCDE e a Agência Internacional da Energia (IEA), os impostos ambientais são "aqueles cuja base tributável consiste numa unidade física (ou similar) de algum material que tem um impacto negativo, comprovado e específico sobre o meio ambiente"<sup>3</sup>.

A finalidade do imposto ambiental é, sobretudo, penalizar aqueles que poluem, contribuindo para a redução das emissões de carbono. Por exemplo, se as emissões de CO<sub>2</sub> forem taxadas, os produtores são incentivados a reduzir as emissões. Paralelamente, o imposto pago pelos produtores vai tornar mais caros os produtos, logo os consumidores têm um incentivo para reduzir o consumo de produtos sobre os quais incide o imposto (Alves & Palma, 2004).

Um estudo de Guochang et al. (2022), com análise em 15 países comprovou que, o impacto a curto prazo do imposto ambiental sobre o consumo de energias renováveis nestes países é negativo. No entanto, no longo prazo, para um aumento de 1% no imposto ambiental, o consumo de energias renováveis aumentará 1.201%.

Segundo Oliveira (2004), os impostos ambientais dividem-se em quatro categorias:

- Energia – esta categoria inclui os impostos sobre produtos energéticos (gasolina, gasóleo, fuelóleo, gás natural, carvão e eletricidade), bem como as receitas com os leilões de licenças de emissão de gases com efeito de estufa, registadas pelas Contas Nacionais como impostos sobre a produção;
- Transporte – esta categoria inclui, principalmente, os impostos relacionados com a propriedade e o uso de veículos automóveis. Os impostos sobre outro

---

<sup>3</sup> <https://www.iberdrola.com/sustentabilidade/impostos-verdes-ou-ambientais>. última consulta em março de 2023.



tipo de equipamento de transporte – aviões ou embarcações – também são englobados aqui, desde que se adequem à definição geral de imposto com relevância ambiental. Os impostos sobre o transporte tanto podem conter impostos sobre a importação e/ou venda de veículos como impostos anuais relativos à circulação de veículos;

- Poluição – nesta categoria enquadram-se os impostos sobre estimativas ou medições efetivas de emissões de poluentes para o ar ou para a água, sobre a gestão de resíduos sólidos e sobre o ruído;
- Recursos – esta categoria contempla, designadamente, impostos ligados à extração ou uso de recursos naturais, tais como petróleo e gás, água, floresta, flora e fauna selvagens, porque essas atividades esgotam os recursos naturais.

### **2.2.2 Duplo Dividendo**

Segundo Bovenberg e de Mooij (1994) e Mota (2016), as reformas fiscais ambientais estão associadas a dois princípios: neutralidade da receita e obtenção do duplo dividendo através do uso, por parte dos governos, das receitas dos impostos ambientais para diminuir outros impostos.

Primeiramente, de acordo com Clinch et al. (2006), é importante diferenciar o efeito de “reciclagem da receita” do “aumento da receita”. A reciclagem de receita consiste em usar a receita dos impostos ambientais para reduzir impostos já existentes, maioritariamente, ao invés de definir um montante fixo a distribuir (*lump-sum*).

Importa, ainda, distinguir o primeiro do segundo dividendo. A definição de primeiro dividendo não é muito explorada na literatura. No entanto, Cardoso (2019) aponta como sendo a mais usual – conhecido por dividendo ambiental – abarcando a externalidade negativa das atividades económicas no meio ambiente assumindo, assim, um benefício ou ganho de bem-estar resultante da melhoria no ambiente.

Por sua vez, o fenómeno do “duplo dividendo” surgiu com a verificação de dois tipos de benefícios com esta substituição de impostos. Em primeiro, porque origina melhorias ambientais e, em segundo, porque melhora a eficiência económica e a

competitividade da economia. Os impostos ambientais geram ganhos ambientais, dado que incidem sobre atividades que originam perdas económicas (Loureiro, 2020).

Maxim (2020), argumentava que a reforma da fiscalidade verde tem o potencial para gerar um duplo dividendo, porque além de trazer benefícios ambientais (como é o caso da redução da emissão de gases de efeito estufa [GEE]), também provoca, nomeadamente, benefícios económicos, através do fomento da eficiência energética e da inovação no setor de energia renovável.

A ETR gera potencial para um “duplo dividendo”, ou seja, uma melhoria ambiental associada a um benefício económico: as receitas de impostos ambientais podem ser utilizadas para eliminar distorções na tributação sobre o capital e o trabalho e, assim, reduzir a carga excessiva do sistema tributário, com consequências positivas para o emprego e o investimento (Bosquet, 2000).

Todavia, a realização do duplo dividendo exige condições. Se o governo fizer bom uso da tributação ambiental para alterar a taxa do imposto sobre o trabalho, o bem-estar ambiental e não ambiental será melhorado. Pelo contrário, alguns resultados empíricos chegaram a conclusões diferentes. De acordo com a investigação de Hassan et al., (2020) a receita total do imposto ambiental foi negativa em relação à taxa de crescimento económico, embora o impacto tenha sido muito pequeno.

De acordo com Haibara (2022), uma crítica frequente ao duplo dividendo é que a tributação ambiental com receita neutra tem custos económicos positivos e não atinge o segundo dividendo. Isso deve-se ao efeito de interação tributária desvantajoso: a tributação ambiental interage com os impostos pré-existentes e, por isso, aumenta as distorções — comumente conhecido como efeito de interação tributária. Este efeito, geralmente, excede o ganho de bem-estar da reciclagem de receita (por exemplo, Bovenberg e de Mooij, 1994; Goulder, 1995; Parry, 1995; Bovenberg, 1999). Uma exceção é o trabalho de Jorgenson et al. (2013), que examina os impactos de um imposto de carbono sob diferentes esquemas de receita neutra: cortes de impostos de capital, cortes de impostos trabalhistas e redução em todas as taxas. A análise revela que reciclar as receitas de um imposto sobre o carbono em impostos sobre o capital é a melhor opção para alcançar um dividendo duplo.

Goulder (1995) separa o “duplo dividendo” em 3 definições: (i) na forma fraca: a utilização das receitas de um imposto ambiental para financiar reduções nas taxas marginais de um imposto distorcivo existente, origina poupanças de custo relativamente ao

caso em que as receitas são devolvidas aos contribuintes do imposto sob a forma *lump sum*<sup>4</sup>; (ii) na forma intermédia: é possível encontrar pelo menos um imposto distorcivo que possa ser substituído por um imposto ambiental a custos nulos ou negativos; (iii) na forma forte: pode fazer-se uma substituição de qualquer imposto distorcivo típico ou representativo a custos nulos ou negativos.

Segundo Alves & Palma (2004), considera-se imposto distorcivo aquele que provoca carga excedentária ou efeito contrário sobre atividades que devem ser encorajadas, como o trabalho ou o investimento.

Embora muitos economistas admitam que um dividendo duplo fraco é incontroverso, existem com algumas exceções. Babiker et al. (2003), por exemplo, defende a forma intermediária ou forte do duplo dividendo (ou seja, custos económicos negativos) depende do tipo de reciclagem da receita e das distorções pré-existentes.

Alves & Palma (2004) revelam que existe literatura que duvida da existência da hipótese do segundo dividendo por esta ignorar uma outra importante interação entre os impostos ambientais e os impostos preexistentes. Alguns modelos assumem tipicamente um imposto uniforme no rendimento do trabalho, sem deduções fiscais. No entanto, certos tipos de despesa são dedutíveis dos impostos sobre o trabalho. As autoras afirmam, ainda, a literatura existente sobre o duplo dividendo não é muito conclusiva.

(Maxim, 2020) afirmava, ainda, que a evolução da perspetiva do duplo dividendo inclui grande potencial para gerar um triplo dividendo, sobretudo em países europeus. Esta hipótese, é corroborada também por outros autores, como expomos no ponto seguinte.

### **2.2.3 Triplo Dividendo**

Na prática, as reformas fiscais ambientais podem levar a múltiplos dividendos, satisfazendo outros objetivos macroeconómicos. Há semelhança do duplo dividendo, alguns autores exploraram a possibilidade de existir um triplo dividendo, em que o primeiro continua a ser um dividendo ambiental e os restantes dividendos englobarem os benefícios de bem-estar não ambientais (Cardoso, 2019).

Para Pereira e Pereira (2014), associada à neutralidade fiscal, pode resultar uma melhoria na distribuição de riqueza e a redução da dívida pública, tomando o triplo dividendo a forma de sustentabilidade fiscal. Van Heerden et al. (2006) definiram o

---

<sup>4</sup> lump sum é um pagamento único de [dinheiro](#).

terceiro dividendo como a redução da pobreza, juntamente com o aumento do PIB e a redução das emissões.

Carreira e Borrego (2019), também, assumem a existência do triplo dividendo, definindo seu efeito da seguinte forma:

1. O primeiro dividendo é o ganho ambiental caracterizado pela consciencialização dos contribuintes em matérias ambientais e consequentemente à tomada de comportamentos positivos nesta temática;
2. O segundo dividendo trata-se de um ganho económico, dado que se encontra relacionado com a obtenção de receita fiscal que pode proporcionar uma diminuição da tributação sobre o trabalho e contribuições para a Segurança Social;
3. Por fim, o terceiro ganho caracteriza-se pela obtenção de um equilíbrio orçamental.

Contudo, a definição de triplo dividendo não é consensual entre os autores. (Pereira & Pereira, 2014) definem o terceiro dividendo como uma redução na relação dívida pública/PIB, resultante de uma reforma fiscal ambiental neutra em receitas, juntamente com uma redução nas emissões de GEE.

Por sua vez (Maxim, 2020) considera que a definição mais correta de triplo dividendo é a criação de emprego. Ou seja, um ambiente mais limpo (redução de emissões), um aumento no consumo geral (aumento do PIB) e crescimento no bem-estar privado (crescimento do emprego) são definidos como os três dividendos possíveis.

Segundo Teles (2015), “com o terceiro dividendo – orçamental –, pretende-se melhorar a situação das finanças públicas, promovendo a consolidação orçamental. Assim, a estratégia de reciclagem fiscal adotada deve permitir reduzir outros impostos sem que tal conduza à perda de receitas e, consequentemente, criação de défice orçamental” (p.47).

Posto isto, encontramos-nos agora em condições de concluir a abordagem sobre os dividendos. Não há dúvidas de que uma Reforma da Fiscalidade Verde era necessária e a sua implementação cumpre desde já com o primeiro dividendo, considerando que as medidas adotadas cumprem com a finalidade extrafiscal de proteção do ambiente, promovendo a alteração de comportamentos. Ao mesmo tempo, essa receita adicional obtida pode ser reciclada, ou seja, pode ser usada diminuir vários impostos e, assim, reduzir a carga excessiva do sistema tributário.

Relativamente ao triplo dividendo, tendo por base a literatura existente e pouco consensual, arriscamo-nos a dizer que o mesmo não é atingido e é até um pouco ambicioso, porque se não existir receita adicional, dificilmente se obterão efeitos positivos sobre o PIB e de consolidação orçamental, assim como uma redução da dívida pública, e, consequentemente não se cumpre com o terceiro dividendo.

### **2.3 Evolução da fiscalidade verde em Portugal**

As primeiras políticas ambientais no ordenamento jurídico português surgiram na constituição de 1822, onde se atribui às câmaras municipais o dever de plantar árvores nos baldios e terrenos concelhios. Ao longo dos anos foram sendo criadas diversas estruturas estatais, como a Comissão Nacional do Ambiente (CNA), em 1971, e mais tarde, em 1974, a Secretaria de Estado do Ambiente (Tavares, 2013).

Desde então, foram sendo implementadas inúmeras normas de fiscalidade ambiental e até ao final de 2014, a tributação ambiental, em Portugal, consistia, essencialmente, nos impostos sobre produtos petrolíferos e no setor automóvel. Nesse mesmo ano, seguindo as recomendações da UE e da OCDE, o governo português criou a Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde.

De acordo com o relatório preliminar da Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde (2014), esta reciclagem fiscal poderia ser: simples, em que o aumento da receita de um imposto é utilizado para reduzir exatamente o mesmo montante de um outro imposto; ou composta, através da qual se opta pela diminuição simultânea de vários impostos. Para Portugal, a Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde defendeu uma estratégia de reciclagem fiscal composta. Para fundamentar esta opção, foi apresentado um estudo comparativo da aplicação de estratégias de reciclagem simples e compostas, avaliando o seu impacto em 2030. Assim, tomando como ponto de partida várias estratégias de reciclagem fiscal, foi analisado o seu impacto em quatro variáveis: emissões de CO<sub>2</sub>, emprego, PIB e rácio dívida pública/PIB. Dessa avaliação de impacto, a referida Comissão concluiu que nenhuma estratégia de reciclagem fiscal simples traz benefícios nas quatro variáveis referidas. Também foi concluído que as estratégias de reciclagem fiscal combinadas permitem obter o preconizado triplo dividendo. Nestes termos, esta Comissão propôs a adoção de uma estratégia combinada que afetasse 25% da receita adicional à

redução da Segurança Social a cargo dos empregadores, 25% à redução do IRS e 50% para créditos fiscais ao investimento, porque tal estratégia permitiria reduzir as emissões de CO<sub>2</sub> em 9,8%, aumentar o PIB em 0,25% e reduzir o rácio dívida pública/PIB em 0,85%.

A Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, mais conhecida por Lei da Fiscalidade Verde, reformulou e criou um conjunto de novas normas fiscais ambientais em diversos setores, alterando vários diplomas, dos quais se destacam para o setor empresarial: o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Importa, de igual forma, salientar a introdução da aplicação de uma taxa sobre os sacos de plástico leves, que passaram a estar sujeitos a uma contribuição com o intuito de reduzir o consumo dos mesmos e o alargamento às organizações não-governamentais de ambiente (ONGA's) do mecanismo da consignação, isto é, de poderem usufruir de uma quota equivalente a 0,5% do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (Amorim, 2018). Note-se que existem ainda outros incentivos, por exemplo em sede de imposto municipal sobre imóveis (IMI) e de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT), (Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro). Portanto, foi, somente, a partir de 2015, com a publicação do diploma da Reforma da Fiscalidade Verde (Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro), que foram introduzidas na esfera fiscal portuguesa áreas tais como a energia, gestão de resíduos, biodiversidade e planeamento de território.

A Agência Portuguesa do Ambiente (APA), (s.d.) afirma que a fiscalidade verde deve funcionar como um estímulo à inovação e ao desenvolvimento sustentável, contribuindo para conciliar a proteção do ambiente e o crescimento económico, e estar alinhada com os princípios gerais e com os objetivos que regem a política de ambiente, designadamente os identificados nas normas e orientações nacionais e da UE. De acordo com a APA, a fiscalidade verde introduz um conjunto de medidas nas quais a própria Agência tem responsabilidades na implementação, entre as quais: a) regime de incentivo ao abate de veículos em fim de vida na aquisição de um veículo elétrico ou de um quadriciclo pesado elétrico; b) taxa sobre os sacos de plástico leves; c) revisão da taxa de gestão de resíduos (TGR); d) revisão da taxa de gestão de recursos hídricos (TGRH).

A fiscalidade verde promove, igualmente, uma economia de baixo carbono, de combate às alterações climáticas e redução da dependência energética do exterior, através de uma taxa de carbono, que passa a incidir sobre os setores não incluídos no regime do Comércio

Europeu de Licenças de Emissão (CELE). Esta taxa é indexada ao preço do carbono no setor CELE. (Ministério do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia, 2015).

No âmbito desta tributação temos ainda: medidas de incentivo aos veículos de melhor desempenho ambiental, como o incentivo aos veículos elétricos, híbridos *plug-in*, gases de petróleo liquefeito (GPL) e gás natural veicular (GNV); medidas que promovam os transportes públicos, bem como o *bike-sharing* e *car-sharing*; agravamento das taxas de Imposto sobre Veículos (ISV) nos veículos a gasolina e gasóleo em função das emissões de CO<sub>2</sub>; e introdução de um regime fiscal mais favorável aos prédios destinados à produção de energias renováveis e aos que proporcionem serviços de ecossistema (Ministério do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia, 2015).

Segundo o Ministério do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia (2015) foram estabelecidos como objetivos da reforma da fiscalidade verde os seguintes: penalizar mais o que se polui e degrada, para desagrar o trabalho e as famílias; reduzir a dependência energética do exterior; induzir padrões de produção e de consumo mais sustentáveis, reforçando a liberdade e responsabilidade dos cidadãos e das empresas; promover a eficiência na utilização de recursos, nomeadamente, água, energia e materiais; fomentar o empreendedorismo e a criação de emprego; diversificar fontes de receita, num contexto de neutralidade do sistema fiscal e de competitividade económica.

Para Rodríguez et al. (2019), todos estes objetivos estão enquadrados na neutralidade do sistema fiscal e na competitividade económica, pelo que, perseguem a implementação eficiente das metas e objetivos internacionais e a diversificação das fontes de receitas.

Este conjunto de medidas, de acordo com o resumido por Teles (2015), destacava as seguintes ações: (i) introdução de novas formas de tributação, sob a forma de tributos ambientais e substituição das formas tradicionais de tributação; (ii) objetivos económicos e ambientais integrados; (iii) utilização da fiscalidade como ferramenta ambiental; (iv) obtenção do duplo efeito positivo, denominado na literatura como duplo dividendo (Teles, 2015).

Internacionalmente, os estudos desenvolvidos no contexto da fiscalidade ambiental versam essencialmente sobre a avaliação da implementação das *Green Tax Reform*, bem como, dos “dividendos” obtidos. No entanto, na esfera nacional, os estudos existentes sobre a fiscalidade e o ambiente são, maioritariamente, estudos narrativos, que compilam as normas de carácter ambiental existentes no direito tributário português, ou descrevem a

sua evolução (Borrego, 2016). São exemplos desses estudos, Alves e Palma (2004), Carreira et al. (2007), Vasques e Martins (2007), Borrego et. al. (2017) e Borrego e Alegria (2018), os quais, em termos gerais, concluem que, excetuando a tributação automóvel, a fiscalidade ambiental portuguesa se encontra longe de uma verdadeira reforma fiscal e que a fiscalidade verde é praticamente inexistente, ou com uma intensidade e abrangência muito fracas.

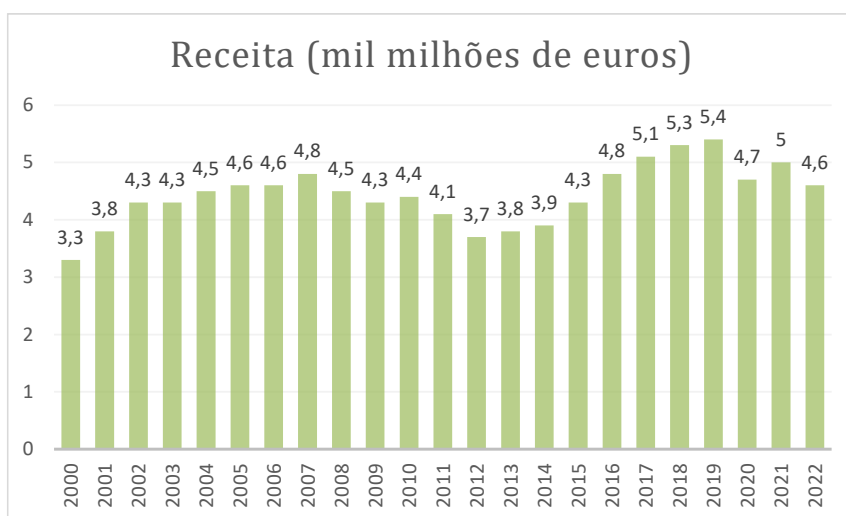
O incentivo fiscal nesta área tem como objetivo a conjugação entre o desenvolvimento económico e a conservação ambiental. Para Carreira e Borrego (2019b), a fiscalidade é um meio fundamental para políticas de promoção ao ambiente, por via da utilização de benefícios fiscais. Para Basso (2010), os benefícios fiscais podem passar por um estímulo à inovação dos processos de produção, de forma a que esses processos se tornem tecnologicamente ecológicos ou mais ecológicos, sem que coloquem em risco a continuidade da atividade económica ou um aumento significativo dos custos de produção.

Comparando com os outros 26 Estados-Membros da UE, em 2021, o peso dos impostos com relevância ambiental no total das receitas de impostos e contribuições sociais, em Portugal, atingiu 6,6%, valor superior à média da UE que se fixou em 5,5%. Nesse ano, o peso dos impostos com relevância ambiental no PIB em Portugal (2,3%) foi superior ao da média da UE (2,2%) (INE, 2023). No gráfico 1 expomos a evolução da receita fiscal proveniente de medidas ambientais.

Como decorre do gráfico 1, em 2021, o valor destes impostos ascendeu a cerca de 5 mil milhões de euros, aumentando 6,3% relativamente ao ano anterior, refletindo essencialmente a retoma no consumo de combustíveis, pós pandemia (INE, 2022).

Avaliando a receita com impostos ambientais por tipo de contribuinte, conforme tabela 1, verifica-se que, em 2020 (último ano para o qual esta informação está disponível), 46,3% das receitas com estes impostos teve origem nas famílias e 51,5% teve origem nos diversos ramos de atividade económica (INE, 2022). Desagregando esta informação por categoria de impostos, as famílias contribuíram mais para a receita dos impostos sobre a poluição (69,9%), sobre os recursos (52,1%) e sobre os transportes (51,4%). Porém, foram os ramos de atividade que mais contribuíram para a receita dos impostos sobre a energia (52,3% comparando com 44,7% nas famílias).





**Gráfico 1 - Impostos com relevância ambiental em valor absoluto**

*Fonte: Adaptado de INE (2023)*

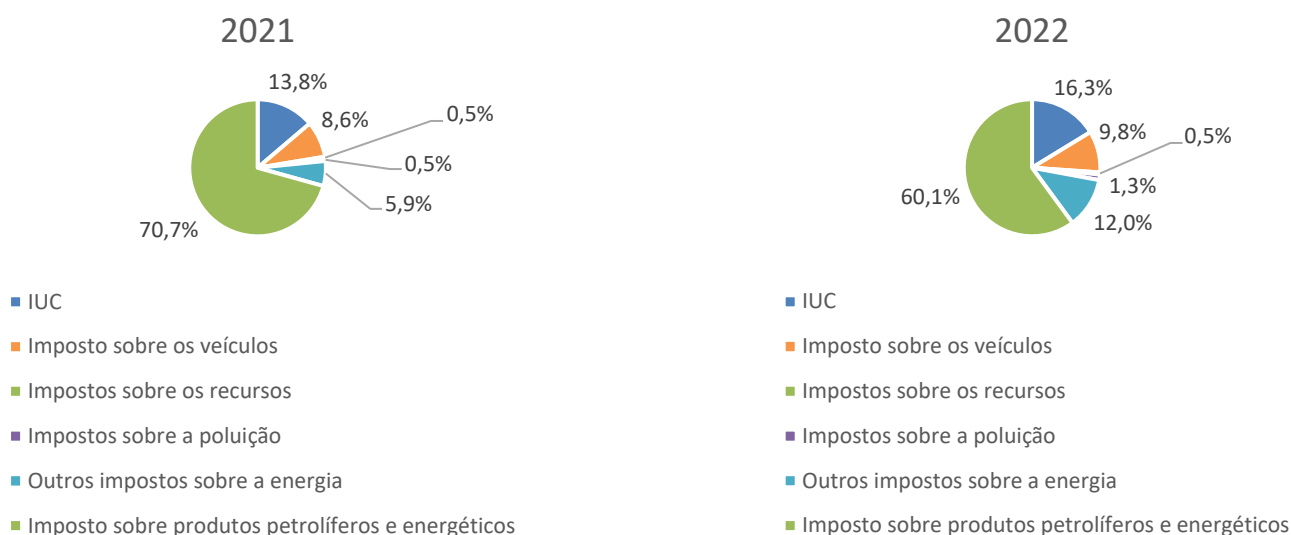
NACE A10		ENERGIA	POLUIÇÃO	RECURSOS	TRANSPORTE	TOTAL
1	Agricultura, Silvicultura e Pesca	2,3	0,7	6,8	3,8	2,7
2	Indústria e Energia	14,7	3,8	41,1	5,0	12,5
3	Construção	4,1	4,0	-	3,0	3,8
4	Comércio; Reparação automóvel; Transportes e Armazenagem; Alojamento e Restauração	23,1	8,9	-	21,2	22,5
5	Informação e Comunicações	0,3	0,1	-	0,5	0,4
6	Atividades financeiras e de seguros	0,4	0,3	-	0,8	0,5
7	Atividades imobiliárias	0,1	0,7	-	0,5	0,2
8	Atividades profissionais, técnicas e científicas e Atividades de serviços administrativos	2,3	0,6	-	9,3	4
9	Administração pública e defesa; Segurança social; Educação; Saúde e Atividades de apoio social	4,3	8,1	-	3,0	4
10	Artes, Entretenimento, Reparação bens pessoais e Outros serviços	0,7	2,9	-	1,5	0,9
	Total dos ramos de atividade	52,3	30,1	47,9	48,6	51,5
	Famílias	44,7	69,9	52,1	51,4	46,3
	Outros (não residentes e não atribuído a um ramo)	3	-	-	-	2,2
<b>Total</b>		<b>100</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100</b>

**Tabela 1- Estrutura dos impostos com relevância ambiental, por ramo de atividade e famílias em 2020**

*Fonte: INE (2022)*

Ainda de acordo com as estatísticas das receitas fiscais disponibilizadas pelo INE (2022), os impostos sobre a energia, em 2021, representavam 76,6% do total da receita dos impostos com relevância ambiental, conforme gráfico 2 (70,7% + 5,9%). Os impostos sobre os transportes tinham um peso de 22,4%, enquanto os impostos sobre os recursos e sobre a poluição tinham uma expressão insignificante (ambos com um peso de 0,5%).

Em Portugal, os impostos com relevância ambiental são constituídos, essencialmente, por três impostos – o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos, o ISV e o imposto único de circulação (IUC) – conforme se pode verificar pelo gráfico 2.



**Gráfico 2- Impostos com relevância ambiental por categoria no ano de 2021 e 2022**

*Fonte: Adaptado de INE (2023)*

Ainda através do gráfico 2 verificamos que os impostos sobre a energia foram os que mais contribuíram para o total dos impostos com relevância ambiental no ano de 2021. Assim, entre 2021 e 2022, o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos perdeu importância relativa nos impostos com relevância ambiental, passando de 70,7% para 60,1%. Conforme explicação do INE, a redução da receita deste imposto foi uma consequência da política de mitigação do aumento dos preços dos combustíveis através da redução dos impostos sobre os combustíveis (INE, 2023).

Em 2021, o IUC ocupa o 2.º lugar, seguido do ISV. Os outros impostos sobre a energia, que incluem as licenças de emissão de gases com efeito de estufa, representam

5,9% do total. Já em 2022, a redução substancial da receita do ISP afetou positivamente a importância relativa dos restantes impostos com relevância ambiental. Deste modo, o peso dos outros impostos sobre a energia, que incluem as licenças de emissão de gases com efeito de estufa, passou de 5,9% para 12%.

O conjunto de impostos sobre a aquisição e utilização de veículos automóveis (imposto sobre produtos petrolíferos e energéticos, imposto sobre veículos e imposto único de circulação) representou cerca de 86,2% do total dos impostos com relevância ambiental, um valor bastante inferior ao de 2021 (93,1%).

Com base nos dados expostos, somos da opinião que desta forma, os impostos ambientais, para além de protegerem o ambiente, promovem a poupança energética, a utilização de fontes renováveis, inovação na sustentabilidade e têm o poder de gerar arrecadação suficiente para os governos diminuírem outros impostos, provocando assim duas vertentes ao imposto: fiscal e extrafiscal.

### **2.3.1 IRC**

As normas de fiscalidade ambiental com impacto no IRC existem desde 1997 e, na sua generalidade, mantêm-se em vigor até à atualidade, com exceção dos incentivos às renovações de frotas de viaturas de mercadorias (Borrego & Alegria, 2018). As normas atuais encontram-se muito centradas na mobilidade sustentável dos colaboradores, de onde se destacam os incentivos à aquisição de veículos ligeiros de passageiros (VLP) menos poluentes, bem como ao *car-sharing* e ao *bike-sharing*, assim como no investimento na floresta e sua gestão.

Descrição da ação ou medida	Ano de entrada em vigor	Último ano em que vigorou	Código	Artigo	Tipo Efeito sobre o SP
Provisão para recuperação paisagística de terrenos	1997	2009	CIRC	-	Benefício
Majoração dos encargos com mecenato ambiental	1998	Em vigor	EBF	Art. 62º, nº6	Benefício
Isenção em IRC das entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos	2001	Em vigor	EBF	Art. 53º	Benefício
Incentivo à renovação de frotas de pesados de mercadorias	2007	2016	CIRC	-	Benefício
Isenção em IRC dos rendimentos dos fundos de investimento imobiliário em recursos florestais	2008	Em vigor	EBF	Art. 24º, nº1	Benefício
Redução da taxa de tributação nos rendimentos das unidades de participação em fundos de investimentos imobiliários em recursos florestais	2008	Em vigor	EBF	Art. 24º, nº2	Benefício
Exclusão de aplicação das tributações autónomas nas viaturas eléctricas com valor de aquisição inferior a 40.000€	2008	2013	CIRC	-	Benefício
Provisão para danos de carácter ambiental	2010	Em vigor	CIRC	Art. 40º	Benefício
Maior aceitação das depreciações em VLP eléctricas	2010	2014	CIRC	-	Benefício
Exclusão de aplicação das tributações autónomas nas VLP eléctricas	2014	2023	CIRC	-	Benefício
Maior aceitação das depreciações em VLP em função do menor nível de poluição	2015	Em vigor	CIRC	Art. 34º, nº1, e)	Benefício
Majoração dos encargos de gestão de car-sharing e bike-sharing	2015	Em vigor	EBF	Art. 59º-B	Benefício
Aquisição de frotas de velocípedes (Majoração de encargos)	2015	Em vigor	EBF	Art. 59º-C	Benefício
Diminuição das tributações autónomas nas viaturas menos poluentes (GPL, GNV e Híbridas-plug in)	2015	Atualizadas em 2023	CIRC	Art. 88	Benefício
Incentivo ao uso de combustíveis menos poluentes nos transportes públicos	2015	Em vigor	EBF	Art. 59º - A	Benefício
Majoração das despesas com atividades de I&D associadas a projetos de conceção ecológica de produtos	2017	Em vigor	SIFIDE II	DL n.º 82/2013, de 17 de Junho	Benefício
Incentivo à certificação biológica de explorações com produção em modo biológico	2017	Em vigor	EBF	Art. 59º - E	Benefício
Isenção em IRC dos rendimentos das entidades de Gestão florestal	2018	Em vigor	EBF	Art. 59º - G, nº1	Benefício
Redução da taxa de tributação nos rendimentos pagos ou colocados à disposição por entidades de Gestão florestal	2018	Em vigor	EBF	Art. 59º - G, nº2	Benefício
Majoração dos gastos ou perdas relativos a depreciações fiscalmente aceites de ativos fixos tangíveis correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas	2019	2023	EBF	Art. 59º - J	Benefício
Inexistência de Tributação Autónoma para viaturas elétricas cujo custo de aquisição não ultrapasse os 62.500€	2023	Em vigor	CIRC	Art. 88	Benefício

**Tabela 2- Medidas de Fiscalidade Verde em âmbito de IRC**

*Fonte: Adaptado de Borrego e Alegria (2018)*

Carreira e Borrego (2018) apontam como aspeto negativo a revogação do incentivo que almejava incentivar a substituição de viaturas pesadas de mercadorias mais poluentes por frotas menos poluentes, o qual, não obstante ter vigorado durante dez anos, a sua manutenção teria sido uma aposta estratégica pertinente rumo aos vetores estratégicos da economia circular.

Ainda assim, os mesmos autores consideram que, em termos gerais, a fiscalidade verde no contexto do IRC tem tido uma evolução positiva ao longo dos tempos, com um crescente, ou alargamento de base de incidência, das normas de fiscalidade ambiental com impacto naquele imposto, existindo no EBF alguns artigos sobre o assunto.

Assim, no que respeita ao mecenato ambiental, previsto no art.º 62, n.º 6 do EBF, são considerados custos ou perdas do exercício, até ao limite de 6/1000 do volume de vendas ou dos serviços prestados, os donativos atribuídos a ONGA.

O art.º 53 do EBF prevê que ficam isentas de IRC, exceto quanto aos rendimentos de capitais, tal como são definidos para efeitos de IRS, as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos, devidamente licenciadas nos termos legais, 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.

Da mesma forma, ficam isentos de IRC, de acordo com o art.º 24, n.º 1, do EBF, os rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, desde que pelo menos 75% dos seus ativos estejam afetos 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 objeto de certificação florestal realizada por entidade legalmente acreditada. O art.º 24, n.º 2 daquele diploma prevê uma redução da taxa de tributação nos rendimentos das unidades de participação em fundos de investimentos imobiliários em recursos florestais, pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, quer seja por distribuição ou mediante operação de resgate ou liquidação, são sujeitos a retenção na fonte de IRS ou de IRC, à taxa de 10%, exceto quando os titulares dos rendimentos sejam entidades isentas quanto aos rendimentos de capitais ou entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos sejam imputáveis, excluindo: a) As entidades que sejam residentes em países, territórios ou regiões, sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, constantes de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças; b) As entidades não residentes detidas, direta ou indiretamente, em mais de 25% por entidades residentes.

Destacamos, também, que no art.º 59.º-A e seguintes do EBF estão previstas várias medidas de carácter ambiental. Relativamente ao uso de combustíveis menos poluentes, o art.º 59.º-A do EBF prevê que os gastos suportados com a aquisição, em território português, de eletricidade e GNV para abastecimento de veículos são dedutíveis em valor correspondente a 130%, no caso de eletricidade, e a 120%, no caso de GNV, do respetivo montante, para efeitos da determinação do lucro tributável em sede de IRC e da categoria B do IRS (havendo opção pelo regime da contabilidade organizada), quando se trate de: veículos afetos ao transporte público de passageiros, com lotação igual ou superior a 22 lugares; veículos afetos ao transporte rodoviário de mercadorias, público ou por conta de outrem, com peso bruto igual ou superior a 3,5 t; e veículos afetos ao transporte em táxi e que estejam devidamente licenciados.

O incentivo à utilização de programas de *car-sharing* e *bike-sharing* (art.º 59.º-B do EBF), configura-se na atribuição de uma majoração em 10% dos gastos suportados por sujeitos passivos de IRC e em 40% no caso de sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada. Esta majoração só é considerada quando exista um contrato celebrado, ou seja, o sujeito passivo só pode deduzir estas as despesas caso tenha celebrado contrato com a empresa responsável pela gestão dos transportes. Como contrapartida, a entidade com a qual seja celebrado esse contrato não pode encontrar-se em relação de grupo, domínio, ou simples participação, e o benefício deverá ser atribuído com carácter geral.

De acordo com o art.º 59.º-C do EBF é considerado gasto do período de tributação, para efeitos de determinação do lucro tributável, o valor correspondente a 120% das despesas com a aquisição de frotas de velocípedes em benefício do pessoal do sujeito passivo, que se mantenham no património do mesmo durante, pelo menos, 18 meses, bem como os custos suportados com a reparação e manutenção dos velocípedes pertencentes a essas frotas, desde que o referido benefício tenha carácter geral.

O art.º 59.º-E do EBF prevê que as despesas de certificação biológica de explorações com produção em modo biológico, sejam consideradas gasto do período, no valor correspondente a 140% das despesas incorridas por sujeitos passivos de IRC e IRS, com contabilidade organizada.

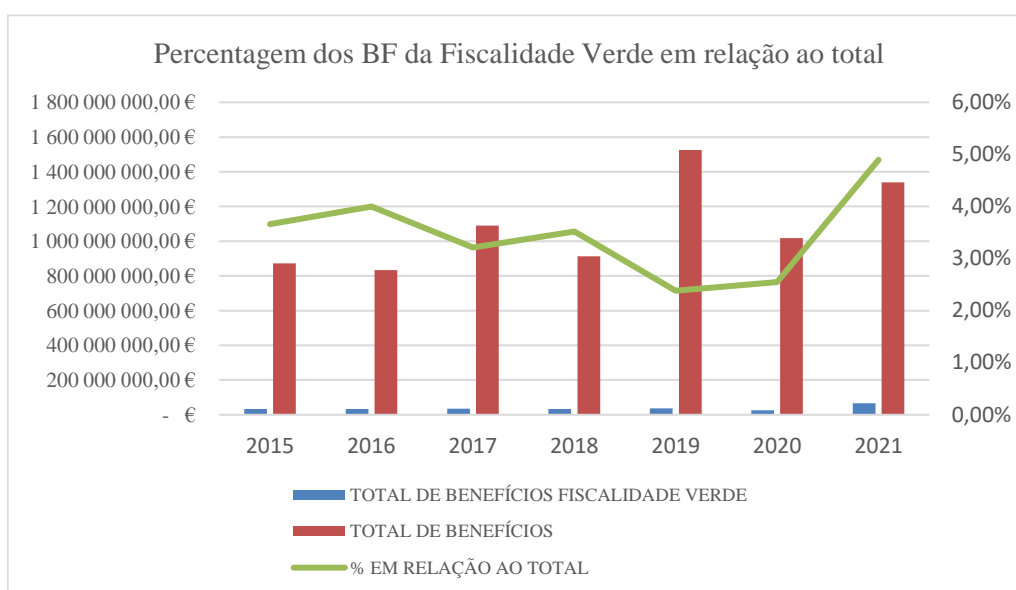
O art.º 59.º-G, n.º 1 do EBF determina a isenção de IRC dos rendimentos obtidos no âmbito da gestão de recursos florestais por entidades de gestão florestal. O n.º 2 desse artigo contempla uma redução da taxa de tributação, para 10%, dos rendimentos

respeitantes a participações sociais em entidades de gestão florestal pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, são sujeitos a retenção na fonte de IRS ou de IRC.

Por último, são considerados em 120% do respetivo montante os gastos e perdas do período de tributação relativos a depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente elétricas (art.º 59.º-J do EBF).

Em 2021, (à data, último ano para o qual estão disponíveis estes dados), de acordo com as estatísticas dos benefícios fiscais divulgadas pela Autoridade Tributária (AT), os benefícios fiscais em sede de IRC relacionados com a fiscalidade verde perfizeram um total de 65.593.931,83 €, representando cerca de 4,9% do total dos benefícios fiscais.

Analisando os dados do gráfico 3, que vão de 2015 a 2021, verificámos que os benefícios fiscais de fiscalidade verde pouco variam ao longo dos anos, tendo-se registado um ligeiro aumento depois da implementação da reforma da fiscalidade verde de 2014. Contudo, a tendência tem sido de uma diminuição ao longo dos anos, com destaque para o ano 2020, até se verificar uma inversão em 2021, no qual teve o melhor registo face ao total dos BF.



**Gráfico 3 - Percentagem dos Benefícios Fiscais da Fiscalidade Verde em relação ao total**

*Fonte: Própria, tendo por base as estatísticas da AT*

VALORES AGREGADOS POR TIPO DE BENEFÍCIO - PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO DE 2015 A 2021								
Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas								
	TIPO DE BENEFÍCIO	MONTANTE (€)						
		2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dedução ao Rendimento	Majorações aplicadas aos donativos previstos no artigo 62.º do EBF - mecenato social, desportivo e ambiental	31 293 528,34 €	21 606 079,59 €	24 220 918,94 €	22 951 275,82 €	27 218 886,58 €	20 832 254,61 €	24 459 734,80 €
	Majoração aplicada aos gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos (art.º 70.º, n.º 4 do EBF)	- €	9 919 589,09 €	8 366 693,68 €	7 188 976,74 €	7 802 536,44 €	4 006 406,18 €	5 267 357,92 €
	Majoração do gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum e encargos com defesa da floresta (art.º 59.º-D, n.º 12 do EBF)	8 164,59 €	- €	- €	375 290,00 €	1 056 382,58 €	776 708,45 €	1 020 115,11 €
	Majoração dos gastos suportados com a aquisição de electricidade, GNV e GPL para abastecimento de veículos (art.º 59.º-A do EBF)	8 199,46 €	658 487,94 €	29 917,62 €	44 391,07 €	67 957,10 €	77 903,07 €	- €
	Majoração das despesas com sistemas de car-sharing e bike-sharing (art.º 59.º-B do EBF)	- €	36,14 €	18,57 €	7,07 €	8,91 €	25,20 €	- €
	Majoração das despesas com frotas de velocípedes (art.º 59.º-C do EBF)	- €	- €	84,81 €	- €	747,57 €	551,87 €	- €
	Majoração das despesas com certificação biológica de exploração (art.º 59.º-E do EBF)	- €	- €	104,52 €	139,70 €	69,30 €	187,98 €	10 583,43 €
	Majoração das depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente eléctricas (art.º 59.º-J do EBF)	- €	- €	- €	- €	274,00 €	- €	- €
	<b>SUB-TOTAL DEDUÇÕES AO RENDIMENTO</b>	<b>31 309 892,39 €</b>	<b>32 184 192,76 €</b>	<b>32 617 738,14 €</b>	<b>30 560 080,40 €</b>	<b>36 146 862,48 €</b>	<b>25 694 037,36 €</b>	<b>30 757 791,26 €</b>
Isenção Temporária	Rendimentos obtidos por entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF) (art.º 59.º-G do EBF)	- €	- €	- €	- €	1 575,70 €	122 922,03 €	648 734,73 €
	Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF)	615 841,08 €	1 150 789,76 €	2 414 743,91 €	1 556 729,72 €	167 518,11 €	145 255,19 €	4 147 872,19 €
		<b>SUB-TOTAL ISENÇÃO TEMPORÁRIA</b>	<b>615 841,08 €</b>	<b>1 150 789,76 €</b>	<b>2 414 743,91 €</b>	<b>1 556 729,72 €</b>	<b>169 093,81 €</b>	<b>268 177,22 €</b>
Redução de Taxa	Tributação autónoma de viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in (art.º 88.º, n.º 18 do CIRC)	- €	- €	- €	- €	- €	- €	29 827 269,18 €
	Tributação autónoma de viaturas ligeiras de passageiros movidas a GNV (art.º 88.º, n.º 19 do CIRC)	- €	- €	- €	- €	- €	- €	212 264,47 €
	<b>SUB-TOTAL REGIMES DE REDUÇÃO DE TAXA</b>	<b>- €</b>	<b>- €</b>	<b>- €</b>	<b>- €</b>	<b>- €</b>	<b>- €</b>	<b>30 039 533,65 €</b>
	<b>TOTAL DE BENEFÍCIOS FISCALIDADE VERDE</b>	<b>31 925 733,47 €</b>	<b>33 334 982,52 €</b>	<b>35 032 482,05 €</b>	<b>32 116 810,12 €</b>	<b>36 315 956,29 €</b>	<b>25 962 214,58 €</b>	<b>65 593 931,83 €</b>
	<b>TOTAL DE BENEFÍCIOS</b>	<b>871 511 767,22 €</b>	<b>833 320 430,33 €</b>	<b>1 089 964 867,94 €</b>	<b>911 887 136,88 €</b>	<b>1 525 195 234,14 €</b>	<b>1 018 864 128,37 €</b>	<b>1 339 027 547,43 €</b>
	<b>% EM RELAÇÃO AO TOTAL</b>	<b>3,66%</b>	<b>4,00%</b>	<b>3,21%</b>	<b>3,52%</b>	<b>2,38%</b>	<b>2,55%</b>	<b>4,90%</b>

*Tabela 3 - Valores agregados por tipo de benefício de 2015 a 2021*

*Fonte: Própria, tendo por base as estatísticas da AT<sup>5</sup>*

<sup>5</sup> <https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Pages/default-0.aspx>



Em termos absolutos, foi no ano de 2020 que se registou o menor valor em benefícios fiscais da fiscalidade verde. Ao mesmo tempo, também se verificou essa descida no valor total de benefícios fiscais. Tal facto poderá estar relacionado com a pandemia Covid-19, tornando 2020 um ano atípico em que muitas empresas apresentaram resultados negativos, conforme resultados divulgados pelo INE (2021).

“O ano de 2020 ficou marcado pelo forte impacto negativo da pandemia COVID-19 na economia nacional. Os efeitos resultantes do confinamento obrigatório imposto face à evolução pandémica, conduziram a uma forte contração da grande maioria dos ramos da atividade económica, determinando nalguns casos a paralisação quase total. Assim, em 2020, as empresas não financeiras registaram um decréscimo do volume de negócios e do valor acrescentado bruto (VAB) de 9,6% e 10,1%, respetivamente (+4,0% e +5,8%, em 2019).”

Por outro lado, o aumento verificado, em 2021, poderá estar relacionado com o retorno das empresas à sua atividade normal, de acordo com os resultados do Inquérito Rápido e Excecional às Empresas – COVID-19 realizado pelo INE e pelo Banco de Portugal, relativos à 1.<sup>a</sup> quinzena de fevereiro de 2021, em que 92% das empresas estavam em produção ou funcionamento, mesmo que parcialmente e 67% das empresas registaram um volume de negócios, na 1.<sup>a</sup> quinzena de fevereiro, igual ou superior ao registado durante o primeiro confinamento – 1.<sup>a</sup> quinzena de abril de 2020 (Banco de Portugal, 2021).

Ao mesmo tempo, foi neste ano que entrou em vigor a redução da taxa das TA das VLP híbridas plug-in e GNV<sup>6</sup> (art.º n.º 88, nº 18 do CIRC), entrando, em 2021, para estas estatísticas. Logo nesse ano, a redução da taxa para estas viaturas registou um valor de 30 039 533,65 €.

---

<sup>6</sup> Atualmente, existem algumas especificidades relativamente a estas viaturas, conforme analisado no ponto 2.3.3.

## 2.3.2 IVA

Em matéria de IVA, a análise aos dados da tabela 4 permitiu-nos verificar que a primeira norma de fiscalidade ambiental em IVA entrou em vigor no início da década de 90 do século XX, ainda antes da primeira norma com impacto em IRC e, também, previamente à recomendação da UE para o uso da fiscalidade ambiental como “ferramenta” em prol do ambiente. A norma em causa tributava à taxa mais reduzida as operações de compra/venda de equipamentos de energias renováveis, a qual deixou de vigorar em 2001. No entanto, faria sentido a sua manutenção, não obstante ter pouco impacto no contexto empresarial, em virtude do direito à dedução que assiste à maioria dos sujeitos passivos (Borrego e Alegria, 2018).

Descrição da ação ou medida	Ano de entrada em vigor	Último ano em que vigorou	Código	Artigo	Tipo Efeito sobre o SP
Taxa reduzida nas Transação equipamentos Energia Solar+Eólica+Geotermica+Medição e controlo de poluição	1992	2001	IVA	-	Beneficio
Taxa reduzida na recolha e tratamento de resíduos	1997	Em vigor	IVA	Art. 18º, nº1, a) + Verba 2.22 da Lista I	Beneficio
Dedução de 50% ou 100% do IVA do GPL, GNV e Biocombustíveis	2000	Em vigor	IVA	Art. 21º, nº1, b)	Beneficio
Taxa reduzida nas transações com gas natural	2004	2011	IVA	-	Beneficio
Taxa reduzida nos serviços de reparação de velocípedes	2015	Em vigor	IVA	Art. 18º, nº1, a) + Verba 2.31 da Lista I	Beneficio
Dedução a 100% do IVA das despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in cujo valor de aquisicao não exceda o da Portaria 467/2010	2015	Em vigor	IVA	Art. 21º, nº2, f)	Beneficio
Dedução a 50% do IVA das despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas movidas a GPL e GNV valor de aquisicao não exceda o da Portaria 467/2010	2015	Em vigor	IVA	Art. 21º, nº2, g)	Beneficio
Dedução a 100% das despesas respeitantes a eletricidade utilizada em viaturas elétricas ou híbridas plug-in	2020	Em vigor	IVA	Art. 21º, nº2, h)	Beneficio

**Tabela 4 - Medidas de Fiscalidade Verde em âmbito do IVA**

*Fonte: Adaptado de Borrego e Alegria (2018)*

Conforme consta na verba 2.22 da Lista I anexa ao Código do IVA, o serviço público de remoção de lixos, bem como o armazenamento, transporte, valorização e eliminação de resíduos está sujeito à taxa reduzida de IVA (6%).

O art.º 21º, n.º 1, b) do CIVA prevê a possibilidade da dedução de 50% do IVA em gasóleo e GPL, gás natural e biocombustíveis. O IVA do gasóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis passa a ser 100% dedutível quando respeitar a: veículos pesados de passageiros; veículos licenciados para transportes públicos, excluindo 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.

O diploma determina, ainda, a aplicação da taxa reduzida para os serviços de reparação de velocípedes, de acordo com a verba 2.31 da Lista I anexa ao Código do IVA.

O planeamento fiscal na área do ambiente é fundamental para a obtenção de poupança fiscal e diminuição da despesa associada aos impostos, especialmente aquela que incide sobre as tributações autónomas (TA) e que incidem sobre o consumo (Sousa, 2020).

Borrego (2016) no seu estudo a propósito do potencial impacto das medidas fiscais ambientais constantes no diploma da fiscalidade verde (2015) na gestão de frotas empresariais de VLP concluiu que, na perceção dos Contabilistas, de entre todas as medidas constantes naquele diploma direcionadas à aquisição de VLP menos poluentes, o direito à dedução do IVA era aquela que tinha mais potencialidades de ter impacto efetivo nas decisões de compra dos empresários.

Também Borrego et al. (2017) estudou sobre a gestão do parque automóvel empresarial, comparando os gastos com viaturas atendendo aos diferentes combustíveis/energias (gasolina, gasóleo, GPL e eletricidade). Concluíram que a viatura elétrica é a que, ao longo da sua vida útil, representa um menor gasto fiscal para a empresa a médio prazo, embora as autoras assumam que é o tipo de viatura que acarreta um maior investimento financeiro inicial. As autoras reconhecem este feito devido à dedutibilidade total do IVA na aquisição da viatura elétrica, isenção de IUC e das TA (atualmente, conforme artigo 88.º, n.º 20 do CIRC, até ao custo de aquisição de 62.500 €), pela maior base de incidência de aceitação das depreciações e um menor custo associado à energia utilizada.

Pelo facto das VLP reunirem situações particulares, no ponto seguinte debruçamo-nos sobre esse tipo de bem.

### **2.3.3 O caso concreto das VLP**

Borrego e Alegria (2018) referem que a fiscalidade verde, com impacto no IRC e no IVA, pode ter um papel fundamental na mudança de paradigma da economia linear para circular. Todavia, de acordo com os mesmos autores esse contributo ainda se encontra

muito aquém das suas potencialidades, sobretudo porque se encontra muito centrado no parque empresarial de VLP, não se focando em vetores fundamentais da economia circular, como a extração, reaproveitamento, produção e transporte de produtos.

Borrego (2016) e Carreira e Borrego (2019), concluíram que não existe uma verdadeira reforma relacionada com a fiscalidade verde, exceto aos níveis da tributação automóvel e do imposto sobre os produtos petrolíferos.

A verdade é que, nos últimos anos, verificaram-se constantes aumentos nas taxas de TA pelo uso das VLP nas empresas, assim como das bases de incidência. Sendo uma medida anti abuso que proporciona receita fiscal para o Estado, na perspetiva ambiental estas VLP são um dos principais emissores de gases com efeito de estufa, exercem uma pressão significativa na qualidade do ar, são uma fonte significativa de ruído, estão associadas à sinistralidade e à fraca qualidade dos espaços urbanos (Marques, 2017).

De acordo com o n.º 5 do artigo 88.º do CIRC (2023), “consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização”.

É de referir que estes encargos são, geralmente, dedutíveis no apuramento da matéria coletável. No entanto, deverá ter-se em conta os limites ao custo de aquisição para a dedutibilidade das depreciações das viaturas, conforme n.º 1 do art.º 34.º do CIRC e pela Portaria n.º 467/2010, de 07 de julho (atualizada pela reforma da fiscalidade verde), juntamente com o Decreto Regulamentar 25/2009. Considerando esta legislação, atente-se à evolução histórica dos limites para efeitos fiscais ao custo de aquisição:

- Antes 2010: Independentemente do tipo de combustível – 29.927,87 €
- 2010: Viaturas elétricas 40.000 € e viaturas não elétricas 40.000 €
- 2011: Viaturas elétricas 45.000 € e viaturas não elétricas 30.000 €
- 2012 a 2014: Viaturas elétricas 50.000 € e viaturas não elétricas 25.000 €
- 2015 até atualidade: Viaturas elétricas 62.500 €, híbridas (*plug-in*) 50.000 €, GPL ou GNV 37.500 €, restantes 25.000 €

Portanto, nos casos em que se excedam os limites do custo de aquisição e/ou da taxa de depreciação aceite fiscalmente (25%), a parte excedente da depreciação não será aceite como gasto fiscal, tendo por isso que ser acrescida ao campo 719 do quadro 07, da Modelo 22 de IRC.

De acordo com o disposto no art.º 23º-A, n.º 1, al. i), não são aceites, igualmente, como gastos, os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que ultrapassem os limites anteriormente referidas. Não são aceites, ainda, os encargos com combustíveis, na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais (art.º 23º-A, n.º 1, al. j). Nestas situações o valor dos encargos será acrescido, respetivamente, nos campos 732 e 733 do quadro 07, da Modelo 22.

Importante referir que, independentemente da dedução ou não dos encargos com as viaturas, a TA incidirá sobre todos os encargos. Como referimos, o art.º 88.º do CIRC tem vindo a sofrer alterações constantes, neste âmbito, penalizando o uso das VLP nas empresas. No entanto, as viaturas mais amigas do ambiente ainda gozam de uma redução da taxa. A última alteração verificou-se com a Lei do Orçamento do Estado para 2023 (Lei n.º 24-D/2022 de 30 de dezembro), reduzindo as taxas para as viaturas híbridas *plug-in*<sup>7</sup> e viaturas movidas a GNV para 2,5%, 7,5% e 15%, consoante o custo de aquisição (ver tabela 5). É, ainda, de salientar a introdução da taxa de TA de 10% sobre os encargos relacionados com veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, nos casos em que o custo de aquisição destes veículos exceda os 62.500 €, que até 2022 não era aplicável.

<b>Tributação Autónoma</b>	<b>Energia Elétrica</b>	<b>Híbridos Plug-in e GNV</b>	<b>Outros</b>
CA < 27 500€	0	2,50%	10,00%
CA entre 27 500€ e 35 000€	0	7,50%	27,50%
CA ≥ 35 000€	0	15,00%	35,00%
CA > 62 500€	10,00%	-	-

*Tabela 5 - Taxas de Tributação Autónoma*

*Fonte: Própria, Art. 88.º do CIRC*

Conforme análise ao gráfico 5, em 2021, o último ano para o qual estes dados são conhecidos, as TA que incidiram sobre os encargos com o uso das VLP representaram cerca de metade dos valores declarados, tendência que, pela tabela 6 vem de anos

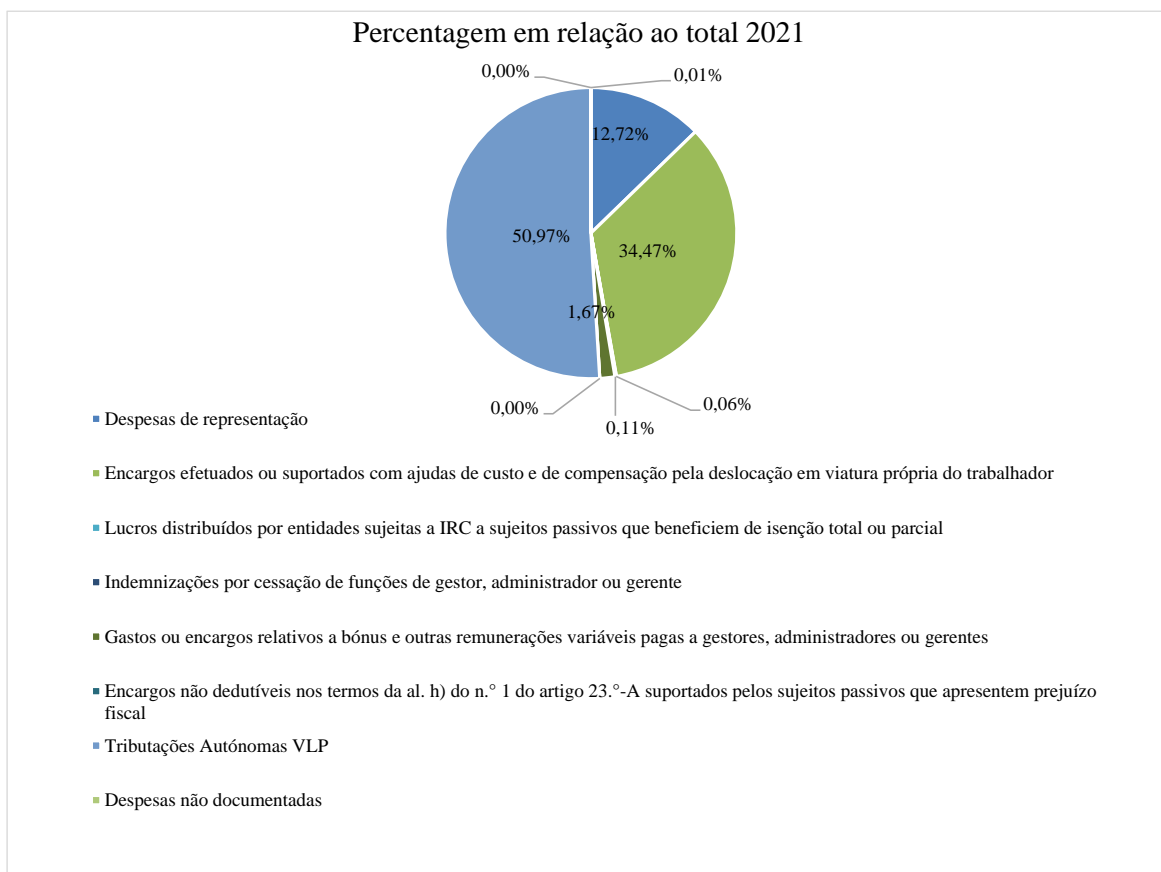
anteriores. Estes são dados que corroboram as conclusões de Carreira e Borrego (2019), quando afirmam não existir uma verdadeira reforma relacionada com a fiscalidade verde, exceto no campo da tributação automóvel.

DESIGNAÇÃO	(Valores em milhões de Euros)				
	2017	2018	2019	2020	2021
Despesas de representação	520	595	644	405	493
Encargos efetuados ou suportados com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador	1 001	1 179	1 283	1 182	1 335
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial	1	1	1	1	2
Indemnizações por cessação de funções de gestor, administrador ou gerente	8	5	3	8	4
Gastos ou encargos relativos a bónus e outras remunerações variáveis pagas a gestores, administradores ou gerentes	5	53	52	50	64
Encargos não dedutíveis nos termos da al. h) do n.º 1 do artigo 23.º - A suportados pelos sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal	49	0	0	0	0
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 25.000,00	0	1 193	1 245	1 155	1 220
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00	1 057	231	238	188	191
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00	223	394	389	342	351
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA < € 25.000,00	375	6	9	16	27
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00	3	12	21	32	48
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in - Se CA ≥ € 35.000,00	6	44	66	101	129
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA < € 25.000,00	22	2	3	2	5
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 25.000,00 e < € 35.000,00	2	0	0	0	1
Encargos com viaturas ligeiras de passageiros movidas a GPL ou GNV - Se CA ≥ € 35.000,00	0	0	1	1	1
Despesas não documentadas	0	0	0	0	0
Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado	0	0	0	0	0
SOMA	3 272	3 716	3 955	3 482	3 871

**Tabela 6 - Valores de Tributações Autónomas declarados entre 2017 e 2021<sup>8</sup>**

**Fonte: Própria, tendo por base as estatísticas da AT**

<sup>7</sup> No caso de viaturas ligeiras de passageiros híbrida *plug-in*, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 g CO<sub>2</sub>/km.



**Gráfico 4 - Percentagem das Tributações Autónomas em 2021**

**Fonte: Própria**

Relativamente ao IVA, a lei prevê a dedução total do imposto suportado na aquisição, locação e manutenção de viaturas de mercadorias (ou comercial)<sup>9</sup>. No caso das viaturas de turismo, alarga-se a possibilidade de dedução total do IVA apenas na aquisição, fabrico ou importação, locação e transformação em viaturas elétricas ou híbridas *plug-in*, de VLP ou mistas elétricas ou híbridas *plug-in*, cujo custo de aquisição não exceda respetivamente 62.500 € e 50.000 €, conforme apresentámos anteriormente. Atendendo a esses limites, a lei prevê, ainda, no n.º 2, al. g) do art.º 21.º do CIVA, a dedução na

<sup>8</sup> A AT não disponibiliza estes dados anteriores a 2017.

proporção de 50% das despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas movidas a GPL ou a GNV, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou a GNV, quando consideradas viaturas de turismo.

No que respeita aos incentivos para a aquisição de viaturas elétricas, as empresas contam ainda com a isenção do ISV e do IUC, conforme art.º 3.º, n.º 2, al. a) do CISV e art.º 5.º, n.º 1, al. e) do CIUC, conforme resumimos na tabela 7.

VLP	ISV	IUC
Movidas apenas a energia elétrica	Isento	Isento
Híbridas Plug-in	Sujeito apenas a 25% do valor	Sujeito
GPL ou GNV	Sujeito apenas a 60% do valor	Sujeito
Restantes Viaturas	Sujeito	Sujeito

*Tabela 7 - Benefícios de ISV e IUC*

*Fonte: Própria*

Neste campo das VLP, importa, igualmente, referir o Despacho n.º 5126/2023, de 3 de maio, que dá continuidade ao incentivo à descarbonização da mobilidade individual iniciado em 2017, estimulando a adoção da mobilidade ciclável como forma de deslocação de pessoas e bens e fomentando a eletrificação da frota automóvel, traduzindo-se num incentivo pela introdução no consumo de veículos de emissões nulas, no ano de 2023, na qual se inclui a instalação de postos de carregamento privados em condomínios, com uma dotação global máxima de 10.000.000 €.

### **2.3.4 IMI e IMT**

De acordo com o art.º 44º-A, nº1 do EBF, beneficiam de uma redução de 50% da taxa de IMI os prédios previstos na alínea d) do n.º 1 do artigo 6.º (outros prédios urbanos) do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis que sejam exclusivamente afetos à produção de energia a partir de fontes renováveis.

---

<sup>9</sup> De acordo com o Ofício 30152, não se consideram viaturas comercial aquelas que possuam mais de 3 lugares, com inclusão do condutor, ainda que o tipo de veículo inscrito no certificado de matrícula seja “mercadorias”.



Já o art.º 44º-A, nº1 do EBF, prevê que os municípios mediante deliberação da assembleia municipal, possam fixar uma redução até 25 % da taxa do IMI a vigorar no ano a que respeita o imposto, a aplicar aos prédios urbanos com eficiência energética.

Os municípios, podem igualmente mediante deliberação da assembleia municipal, fixar uma redução, até 50 %, da taxa de IMI que vigorar no ano a que respeita o imposto, a aplicar aos prédios rústicos integrados em áreas classificadas que proporcionem serviços de ecossistema não apropriáveis pelo mercado, desde que sejam reconhecidos como tal pelo Instituto da Conservação da Natureza e das Florestas, I. P. (Art.º 44º-B, nº3, EBF).

De acordo com o n.º 2 do art.º 59.º-D do EBF ficam isentas de IMT e IS as aquisições de prédios ou parte de prédios rústicos de áreas florestais abrangidas por uma zona de intervenção florestal (ZIF). Esta isenção aplica-se igualmente a prédios contíguos, caso estes sejam abrangidos por uma ZIF, num período de três anos contados a partir da data de aquisição. Esta isenção deixa de ser aplicável se, após um período de três anos, os prédios não forem abrangidos por uma ZIF.

Ficam também isentas de IMT e IS as aquisições de prédios ou partes de prédios rústicos destinados à exploração florestal que sejam confinantes com prédios rústicos submetidos a plano de gestão florestal, elaborado de acordo com o regime jurídico dos planos de ordenamento, de gestão e de intervenção de âmbito florestal, desde que o adquirente seja proprietário do prédio rústico confinante (n.º 3 do art.º 59.º-D do EBF).

Note-se que, conforme estipulado no n.º 4 do art.º 59.º-D do EBF, o aproveitamento destes benefícios fiscais depende de reconhecimento por parte do chefe do serviço de finanças da área do prédio mediante apresentação de requerimento em data anterior à aquisição dos prédios.

### **2.3.5 Análise Crítica**

Verificámos que a maior parte das medidas de fiscalidade verde existentes estão definidas no EBF, com destaque para os art.ºs 59.º-A e seguintes, nomeadamente a aceitação como gasto no período de tributação das despesas suportadas com a aquisição de eletricidade e GNV de veículos afetos ao transporte público de passageiros, associados já há muito às medidas de proteção do meio ambiente. De igual forma, fazemos notar a aceitação das despesas de *car-sharing* e *bike-sharing* (110% e 140% respetivamente) e

com a aquisição de frotas de velocípedes (120% das despesas). Do mesmo diploma podemos ainda mencionar a isenção do IRC dos rendimentos obtidos no âmbito da gestão de recursos florestais por entidades de gestão florestal.

No que concerne às VLP no âmbito empresarial, estas beneficiam de uma diversidade de medidas no foro do IRC e do IVA, com destaque para a diminuição das taxas de TA nas viaturas mais amigas do ambiente, o aumento do limite do custo de aquisição para a aceitação fiscal das depreciações dos veículos híbridos *plug-in* ou elétricos e a possibilidade de dedução de 100% do IVA na aquisição dos mesmos. No mesmo campo, as empresas usufruem ainda da isenção do ISV e do IUC nas viaturas elétricas.

Do lado das medidas com impacto menos positivo para as empresas, está o aumento do imposto sobre produtos petrolíferos, o agravamento das taxas do ISV em função do nível de CO<sub>2</sub>. Considera-se que esse impacto é menos positivo para as empresas pela carga fiscal que constitui. No entanto, analisando do ponto de vista da fiscalidade verde, esta é um encargo justificado pelo incentivo à troca da frota automóvel. Ao impor impostos sobre atividades prejudiciais ao meio ambiente, como a emissão de carbono, e oferecer incentivos fiscais para práticas sustentáveis, a fiscalidade verde cria um ambiente propício à adoção de comportamentos ecologicamente corretos.

De entre as medidas que tem um maior aproveitamento, podemos destacar a redução da taxa de TA de viaturas ligeiras de passageiros híbridas *plug-in* (art.º 88.º, n.º 18 do CIRC) ou a isenção temporária de IRC para as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos (art.º 53.º do EBF).

Mas, no geral, concluímos que as medidas de fiscalidade verde são pouco aproveitadas pelas empresas portuguesas pois representam um valor muito pouco significativo em relação ao total dos benefícios fiscais usados, variando aproximadamente entre 2% a 5% do valor total (ver gráfico 3).

Do lado das medidas que têm um menor aproveitamento podemos salientar a isenção temporária dos rendimentos obtidos por EGF e UGF (art.º 59.º-G do EBF). Esta isenção tem um impacto pouco significativo, pois a verdade é que o conceito das EGF só foi introduzido recentemente pelo Decreto-Lei nº 66/2017, de 12 de junho.

Concomitantemente, o pouco aproveitamento destes incentivos pode estar relacionado com o desconhecimento dos mesmos. Tal acontece porque o setor empresarial português é constituído maioritariamente por micro entidades e empresas familiares em

que o foco é meramente o lucro, descurando na generalidade a parte fiscal. Para além deste desinteresse, acreditamos que existe, também, uma fraca cultura ambiental que só foi sendo introduzida nos últimos anos pelas faixas etárias mais jovens.

Neste contexto, entra o papel do CC que deve informar e comunicar ao cliente as medidas fiscais de que pode usufruir (Vasconcelos, 2019).

Por conseguinte, corroboramos a opinião de outros autores como Borrego (2016) e Carreira e Borrego (2019a e 2019b) de que a fiscalidade verde existente em Portugal, ainda, se encontra muito aquém dos objetivos principais, porque está centrada na gestão do parque automóvel, nomeadamente no que respeita ao IVA.

Salientamos que, também, a implementação de sistemas de fiscalidade verde pode ser complexa. A criação de estruturas fiscais específicas e a definição de critérios claros para as taxas e incentivos exigem um esforço burocrático considerável, o que pode aumentar os custos administrativos.

Posto isto, na nossa opinião, a realização de comportamentos ambientais corretos por parte dos sujeitos passivos e a definição de benefícios fiscais relacionados com comportamentos ambientais adequados está completamente dependente da vontade privada (contribuintes) e da vontade pública (da sociedade e do legislador). Será através desta conjugação de vontades que se irá alcançar o bem-estar comum da sociedade e do meio ambiente. Porém, conforme afirma Basso (2010), é necessário um controlo dos benefícios fiscais atribuídos para que estes não se transformem em meros privilégios ou incentivos discriminatórios sem justificação/ finalidade.

## **2.4 O papel dos Contabilistas Certificados no âmbito da fiscalidade**

O reduzido aproveitamento dos BF ambientais suscita, após a análise crítica apresentada, a questão do papel do CC no aproveitamento dos incentivos expostos.

De acordo com Soares (2021):

“Segundo Ferrell & Fraedrich, 2015; Jones, 2011; Mintz & Morris, 2014 (citados por Costa; Pinheiro & Ribeiro, 2016), a contabilidade é uma área que fornece toda a informação necessária aos distintos *stakeholders*. Logo, o CC é aquele que é capaz de trabalhar toda a informação de forma a elaborar uma boa demonstração financeira”.

Para Vasconcelos (2019), o CC deve preocupar-se, designadamente, com o enquadramento fiscal mais favorável, tendo em consideração a atividade exercida pela entidade económica a que presta serviço ou na qual exerce a sua atividade por conta de outrem. A autora considera que o profissional deve efetuar uma gestão fiscal para que a empresa pague o menor imposto possível. Da mesma forma, Fernandes (2013) considera que os CC, os Revisores Oficiais de Contas, os consultores fiscais, entre outros profissionais de ramos análogos, devem prestar esclarecimentos sobre a legislação fiscal, devendo, portanto, alertar os empresários de medidas que possam reduzir o IRC.

As mudanças legislativas são frequentes, pelo que é fundamental na profissão de CC assegurar uma formação profissional continuada (Vasconcelos, 2019), o que vai de encontro ao estudo de Carvalho (2013), que identificou a área do direito como aquela que os CC mais reforçam a sua formação, dado considerarem ser aquela em que sentem maiores dificuldades.

A importância do CC nas entidades económicas é reconhecida pelos gestores/empresários ao discutirem com o CC as estratégias relacionadas com a gestão fiscal. Os resultados do estudo de Cruz e Sousa (2021), mostram que a probabilidade de discussão entre ambos ao nível das estratégias referidas aumenta quanto maior for a dimensão empresarial da entidade. Os testes realizados por Cruz e Sousa (2021) evidenciam estatística significativa para identificar uma relação entre as estratégias de gestão fiscal serem discutidas com o CC e o facto de este pertencer aos quadros de recursos humanos da empresa, o que pode estar associado à disponibilidade do CC, à teoria da dependência de recursos e ao tipo de relação entre o CC e a entidade. O mesmo estudo concluiu que 70% das empresas celebram um contrato de serviço externo com o CC, sendo que esta probabilidade é mais intensa em microempresas e pequenas entidades.

Na investigação de Carvalho (2013), com uma amostra de 241 CC, concluiu-se que 4,7% dos gestores/administradores solicitam informações relacionadas com a fiscalidade aos CC, o que representa uma percentagem reduzida. Já os resultados de Cruz e Sousa (2021), revelam que a maioria dos gestores/empresários admite ter necessidade de obter esclarecimentos no âmbito fiscal, tendo sido possível concluir que os CC são a quem os inquiridos recorrem, primeiramente, para efetuar as devidas elucidações. Estes resultados traduzem um incremento do reconhecimento do papel e da valorização do CC ao longo dos anos.

Cruz e Sousa (2021) concluíram, para a sua amostra, ser da responsabilidade do CC a elaboração da gestão fiscal, o que vai de encontro com a opinião de Vasconcelos (2019), sendo que quanto maior a dimensão empresarial, mais os inquiridos consideram ser da responsabilidade partilhada entre o profissional e o gestor/empresário. No estudo de Cruz e Sousa (2021), em 74% das empresas inquiridas o CC é único especialista no âmbito fiscal, o que, na opinião dos autores, representa uma importância acrescida nas funções executadas pelos profissionais. Para 89% dos inquiridos, o CC tem preocupação/responsabilidade de atualizar o gestor/empresário em termos fiscais, sendo que 79% da população inquirida refere que os CC propõem/ aconselham de forma espontânea medidas que possam permitir ao sujeito passivo uma poupança fiscal. Os dados obtidos permitiram-lhes concluir que os inquiridos consideram que esta partilha de responsabilidade potencializa a maximização da poupança fiscal e que a opinião deste profissional influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal.

### **3 Estudo empírico**

Neste capítulo abordamos os objetivos do estudo, o método da recolha de dados da nossa investigação, o seu respetivo tratamento e a definição da nossa amostra.

O nosso estudo assenta numa investigação qualitativa que, segundo Neves (1996), tem um foco de interesse amplo e parte de uma perspetiva diferenciada da dos métodos quantitativos, tendo como finalidade a obtenção de dados descritivos mediante contacto direto do investigador com a situação objeto de estudo. Esta é uma das principais características que distingue as investigações qualitativas e quantitativas, sendo que esta última se foca no tratamento dos dados por meio de técnicas estatísticas, desde a mais simples às mais complexas (Richardson, 1999).

Para Bogdan e Biklen (1994), o paradigma qualitativo assenta numa metodologia que visa obter dados descritivos, sendo os participantes da investigação estudados ao pormenor, no seu contexto natural. A utilização desta metodologia tem por objetivo a compreensão dos fenómenos observados, centrando a pesquisa nos factos, interpretando os processos e acontecimentos, através de uma descrição densa de onde se podem produzir conhecimentos.

#### **3.1 Objetivos do estudo**

A reforma da fiscalidade verde surgiu com a aprovação da Lei do Orçamento de Estado, em 2015. Desde então, esta tem vindo a sofrer alterações ao longo dos anos, sendo pertinente fazer uma avaliação acerca da aplicação que a esta tem vindo a ter, ou não, nas empresas.

O desenvolvimento desta dissertação visou alcançar os objetivos seguintes:

- Identificar as medidas existentes no âmbito da fiscalidade verde;
- Analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais nesta área pelas empresas portuguesas;
- Discutir sobre a atual política da fiscalidade verde em Portugal.

Por um lado, o primeiro objetivo ficou concretizado no decorrer no capítulo 2, através da análise documental. Por outro lado, segundo objetivo ficou parcialmente concretizado no capítulo anterior, mas a realização das entrevistas vem proporcionar consistência nas nossas conclusões. Por fim, o terceiro objetivo concretiza-se unicamente com a realização de entrevistas. Com o uso destas pretendemos aferir:

1. A perceção dos empresários portugueses acerca das medidas de fiscalidade verde;
2. A influência do CC na utilização dos BF relacionados com a fiscalidade verde;
3. Sobre o planeamento fiscal em matéria de fiscalidade verde;
4. O aproveitamento das medidas existentes da fiscalidade verde por parte do setor empresarial português.

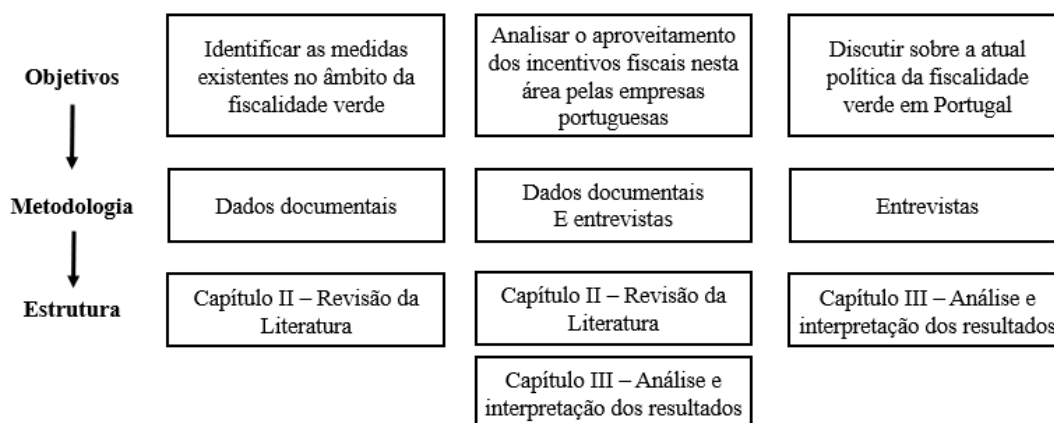
### **3.2 Recolha de dados**

Segundo Ferreira e Carmo (2008), numa investigação de natureza descritiva, como é a nossa, os dados podem incluir transcrições de entrevistas, registos de observações, documentos escritos (pessoais e oficiais), fotografias e gravações vídeo.

O método de investigação qualitativo concentra-se na compreensão absoluta e ampla do fenómeno em estudo, não se procurando um nexo de causa efeito, mas sim a explicação do fenómeno estudado (Flick, 2004). Usualmente, nestas pesquisas o investigador procura entender o objeto da investigação, através dos seus intervenientes, resultando daí a sua interpretação (Neves, 1996).

Os métodos qualitativos, como afirma Neves (1996), estão mais direcionados para o processo social, isto é, permitem visualizar o contexto social onde se enquadra o objeto de estudo o que implica uma melhor compreensão do mesmo.

Considerando os objetivos e questões de investigação deste estudo, recorreremos à base de dados da AT para análise do conteúdo e a técnica de recolha que dados que se pretende utilizar é a entrevista.



*Figura 1 - Relação dos objetivos da dissertação com os capítulos e com a metodologia*

*Fonte: Própria*

### 3.2.1 Entrevista

Para a concretização dos objetivos do estudo, foi necessário recolher informação junto de diversas personalidades da área da contabilidade e fiscalidade, assim como de representantes das entidades sobre o qual o estudo se debruçou. Para o efeito, procedemos à realização de entrevistas.

Para Quivy e Campenhoudt (1992), este método apresenta como principais vantagens a garantia de resposta por parte dos participantes e a obtenção completa (mais profunda) da informação que é pretendida. Quanto às desvantagens, estes autores apontam o tempo exigido para realizar as entrevistas, o seu custo elevado e principalmente o facto de a flexibilidade do método possibilitar o desvio durante o diálogo.

Quanto à sua tipologia, esta pode ser variável. Podemos estar perante uma entrevista estruturada, não estruturada ou semiestruturada. Este último tipo, segundo Quivy e Campenhoudt (1992), é certamente a mais utilizada em investigação social. A entrevista semiestruturada utiliza-se quando importa obter dados comparáveis de diferentes sujeitos sendo, também, adequada quando se visa o aprofundamento de assuntos que necessitam de maior explicação para se entender a totalidade do seu fenómeno (Bogdan & Biklen, 1994).



De acordo com Bogdan e Biklen (1994), em investigação qualitativa, as entrevistas podem ser utilizadas de duas formas distintas: como estratégia dominante para a recolha de dados; ou em conjunto com a observação participante, análise de documentos e outras técnicas. Em todas estas situações a entrevista é utilizada para recolher dados descritivos na linguagem do próprio sujeito, permitindo ao investigador desenvolver intuitivamente uma ideia sobre a maneira como os sujeitos interpretam aspetos do mundo.

Numa entrevista, o investigador faz um conjunto de perguntas a pessoas capazes de fornecer dados de interesse para o estudo, estabelecendo um determinado diálogo, em que uma das partes procura recolher informações, sendo a outra a fonte das mesmas (Vilelas, 2009). Através da formulação de perguntas abertas e das suas reações, o investigador conduz a entrevista, evitando que esta se afaste dos objetivos da investigação, permitindo este método um maior grau de profundidade (Quivy & Campenhoudt, 1992).

A escolha deste método assenta essencialmente no facto de este se moldar, quer ao tipo de investigação que pretendemos fazer, quer às questões de investigação e objetivos do estudo.

Tendo por base a revisão da literatura e os objetivos que foram definidos para as entrevistas, foi necessário formular as questões mais adequadas ao fim que se pretendia atingir, conforme tabela 8. As questões são parte integrante do plano de entrevista a concretizar junto dos intervenientes no estudo.

Para permitir que os entrevistados pudessem participar na conversa e emitir juízos de valor sobre a temática em causa, elaboramos uma tabela com perguntas-guias como referência, razoavelmente abertas, apropriadas para questões de opinião, para auxiliar na condução da entrevista.

O contacto prévio às entrevistas foi efetuado via e-mail (ver apêndice I) entre os meses de agosto e setembro de 2023. As entrevistas foram todas realizadas por um único entrevistador, entre os meses de agosto a outubro de 2023, de acordo com a disponibilidade dos entrevistados, sendo que, foram realizadas tanto por via zoom (6 entrevistas), como presencialmente (5 entrevistas) nas instalações das entidades representadas pelos entrevistados.

No decorrer das entrevistas, as perguntas foram colocadas à medida que se desenvolvia a conversa, não tendo, por isso, sido seguida exatamente, a ordem estabelecida no guião. Procurou-se, ainda, assumir no seu decurso uma postura não só de

disponibilidade, mas, também, de interesse por tudo aquilo que os entrevistados diziam, de modo a evitar emitir qualquer tipo de juízo no que respeita às ideias manifestadas.

Com o objetivo de preservar na íntegra o que foi dito, tanto pelo entrevistador como pelo entrevistado, condição indispensável para efeitos de validade da análise, todas as entrevistas foram gravadas, após prévia autorização e tiveram uma duração que variou entre os quinze minutos e os trinta minutos.

Blocos Temáticos	Objetivos Específicos	Questões Orientadoras	Revisão da Literatura
<b>Legitimação da entrevista</b>	· Legitimar a entrevista · Motivar o entrevistado a participar · Obter alguns dados pessoais	1. Informar o entrevistado sobre os objetivos do estudo. 2. Assegurar o caráter confidencial das informações bem como, que a resposta é vista a nível pessoal enquanto representante de uma determinada categoria. 3. Obter autorização para a gravação da entrevista. 4. Dados pessoais (função que atualmente desempenha).	
<b>Opinião geral</b>	A perceção dos empresários portugueses acerca das medidas de fiscalidade verde	1. Conhece o conceito de fiscalidade verde? 2. O meio ambiente ainda é considerado pelas empresas como um custo?	2.2. - Fiscalidade Verde
<b>Importância</b>	A influência do Contabilista Certificado na utilização dos BF relacionados com a Fiscalidade Verde;	3. Acredita que num futuro próximo as empresas serão obrigadas a cumprir com novas regras ambientais? 4. Se sim, considera que os contabilistas certificados terão um papel importante na comunicação das vantagens fiscais da fiscalidade verde e na gestão do aproveitamento das mesmas?	2.1. - Teorias 2.4.1 - O papel dos CC no âmbito da fiscalidade
<b>Sistema Fiscal (IVA / IRC)</b>	O planeamento fiscal em matéria de fiscalidade verde. O aproveitamento das medidas existentes da fiscalidade Verde por parte as empresas e empresários;	5. A empresa efetua planeamento fiscal? 6. Em caso afirmativo, Esse planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais ambientais? 7. Por exemplo, quando pensa em adquirir uma nova viatura quais os parâmetros fiscais que considera? 8. Concorda que as VLP menos poluentes sejam tributadas da mesma forma das VLP "comuns"?	2.3. - Evolução da Fiscalidade Verde em Portugal

*Tabela 8 – Questões da Entrevista*

### 3.3 Amostra: definição dos entrevistados

No presente estudo a população alvo são as empresas do setor empresarial português. Marotti et al. (2008) consideram que os estudos de todos os elementos da população alvo é praticamente impossível.

O passo seguinte do processo de amostragem caracteriza-se por determinar o tamanho da amostra e localizar os dados que ajudem a selecionar as unidades amostrais. Coutinho (2011) revela que sempre foi uma preocupação para a maioria dos investigadores o tamanho ideal que deve ter uma amostra capaz de garantir a qualidade dos resultados da investigação.

Considerando o método de recolha desejado, a amostra deverá ser constituída entre 10 a 12 entrevistas (Ghiglione e Matalon, 2005), realizadas a gestores e administradores, CC, ROC e docentes da área da Fiscalidade.

De acordo com a natureza do nosso estudo, de acordo com Pardal e Correira (1995), na escolha dos entrevistados procurámos que os mesmos tivessem conhecimento do problema e possuam uma atitude dialogante, apresentando assim as seguintes características:

- Profissional, representativo ou reconhecido, competente em cada categoria;
- Conhecedor das matérias abordadas, nomeadamente da reforma da fiscalidade verde e das TA do parque automóvel;
- Com experiência na função em que foi entrevistado;
- Com disponibilidade e interesse no estudo.

Do processo de seleção descrito resultou a seguinte amostra, conforme apresentamos na tabela 9. Salientamos que todas as entrevistas foram individuais, com o intuito de proteger a identidade de cada entrevistado e, conseqüentemente, de cada entrevista. Dado o carácter de anonimato que asseguramos, foi-lhes atribuído um código. Também com essa finalidade, os entrevistados serão sempre referidos no masculino e no singular.

<b>Categoria</b>	<b>Código</b>	<b>Função</b>
<b>Contabilista Certificado</b>	C1	Especialista em Fiscalidade e CC
	C2	Responsável pela regularidade técnica de diversas entidades (Gabinete)
	C3	Representante OCC
<b>Revisor Oficial de Contas</b>	R1	Responsável pela CLC de diversas entidades
<b>Docentes na área da Fiscalidade</b>	D1	Docente do Ensino Superior e CC
	D2	Docente do Ensino Superior e CC
<b>Representantes das empresas</b>	E1	Responsável pelo Departamento de Contabilidade em entidade externa ao estudo (Micro Entidade)
	E2	Responsável pelo Departamento de Contabilidade em entidade externa ao estudo (Pequena Entidade)
	E3	Responsável pelo Departamento de Contabilidade em entidade externa ao estudo (Grande Entidade)
	E4	Responsável pelo Departamento de Contabilidade em entidade externa ao estudo e Docente na área da Contabilidade (Grande Entidade)
	E5	Responsável pelo Departamento Fiscal em entidade externa ao estudo (Grande Entidade)

*Tabela 9 - Caracterização dos Entrevistados*

### **3.4 Tratamento dos dados recolhidos**

Existem diversos tipos de tratamento do conteúdo das entrevistas, como por exemplo, a sua audição e transcrição, eventual confirmação do conteúdo da entrevista junto do entrevistado ou, ainda, a elaboração de um quadro síntese de conteúdo.

Bogdan e Biklen (1994) referem o facto de haver grandes vantagens na gravação das entrevistas, especialmente quando são muito extensas. No entanto, é de reforçar que para tal ser possível é imperativa a autorização prévia por parte do entrevistado. Pode, ainda, optar-se pelo registo das respostas ao longo da entrevista através de anotações, contudo, a anotação posterior à entrevista apresenta dois inconvenientes: os limites da memória humana e a distorção.

Seguindo as recomendações de Carmo e Ferreira (1998), os entrevistados devem ser contactados previamente, de forma a garantir a sua disponibilidade e participação. Após esta garantia, deve ser fornecido a cada entrevistado um requerimento para gravação e uso dos dados recolhidos para fins académicos, onde lhes deverá ser garantido o anonimato, assim como uma declaração de autorização assinada pelos mesmos.

Para o tratamento dos dados do presente trabalho de investigação, o método utilizado foi a gravação das entrevistas para que se evite tirar notas durante as mesmas que possam criar distração.

Toda a informação obtida junto dos entrevistados foi organizada de maneira a permitir mais facilmente o seu resumo e compreensão, sem que houvesse perda ou deturpação de dados relevantes, sendo a redação de um resumo uma forma de redução dos dados qualitativos (Miles & Huberman, 1994). Neste seguimento optámos por transpor de modo condensado e o mais completo possível todas as informações pertinentes para uma grelha de análise de conteúdo (ver apêndice III). Por considerarmos não ser necessário transcrever na íntegra todas as entrevistas, apenas reduzimos uma a escrito, a título de exemplo (ver apêndice IV). Para verificarmos a correção dos registos efetuados no momento das entrevistas, e de modo a completá-los, procedemos à escuta das gravações dos diálogos.

Seguidamente apresentamos os resultados da entrevista, com a correspondente análise e interpretação.

## **3.5 Apresentação e interpretação dos resultados**

O presente capítulo destina-se à apresentação e interpretação dos resultados das entrevistas efetuadas, de forma a concluir qual a aplicabilidade da fiscalidade verde no setor empresarial português. As respostas obtidas contêm uma grande riqueza de informação que necessita de ser analisada e interpretada tendo em conta o enquadramento teórico presente nesta dissertação.

### **3.5.1 Posicionamento dos entrevistados**

Conforme mencionado no início deste capítulo, recorreremos à entrevista para recolher os testemunhos dos vários agentes da área da contabilidade e fiscalidade e de sócios-gerentes das entidades sobre a temática em estudo.

#### **Questão 1 – Conceito da Fiscalidade Verde**

Quando questionados se estavam familiarizados com o conceito da fiscalidade verde, os inquiridos responderam afirmativamente.

Apenas E2 disse não estar completamente familiarizado com o conceito, porque, na sua realidade empresarial não é muito aplicado.

R1 frisou que a fiscalidade verde divide-se em duas partes: a parte ativa, que incentiva a utilização dos benefícios e, a parte passiva, com penalizações que desincentivam determinadas ações.

#### **Questão 2 – O meio ambiente é considerado pelas empresas como um custo?**

Relativamente a esta questão, todos os inquiridos responderam que o meio ambiente – ainda – é considerado um custo e não uma responsabilidade.

No entanto, a maioria dos inquiridos afirma que já existe uma certa preocupação. Por exemplo, D2 refere que é nos empresários mais novos que se nota uma mentalidade diferente, onde existe verdadeiramente uma preocupação com as temáticas do ambiente.

E1 representa uma entidade cuja atividade consiste na exploração em laboratório de ensaios de emissões atmosféricas, acústicas, vibrações, qualidade do ar e águas.

Igualmente prestam serviços e consultoria nas áreas do ambiente e energia. Nesta matéria, foi questionado se as empresas procuravam o seu serviço por imposição legal ou porque sentem alguma responsabilidade ambiental. De acordo com a sua experiência, as empresas procuram estes serviços, maioritariamente, por imposição legal ou pressão dos fornecedores. Não obstante, existem algumas empresas que já procuram a otimização dos recursos ambientais. E1, também, afirma que estas empresas são constituídas por indivíduos mais jovens.

Em encontro a esta resposta, C1 acrescenta que as empresas que têm algumas condicionantes legais com o ambiente acabam por cumprir, principalmente as empresas de maior dimensão, que sofrem alguma pressão social; mas as pequenas empresas não têm uma preocupação para além da legal.

Também C3 referiu que para as pequenas entidades, o ambiente não é sequer uma matéria se não for por imposição legal, sendo que para estas o importante é o facto de pagar mais ou menos imposto. Já nas grandes empresas, existe efetivamente uma preocupação. Ainda assim, deve-se considerar que nem todas as entidades têm uma preocupação verdadeira e deve-se atender ao fenómeno do *greenwashing*, em que as empresas fazem passar uma imagem de preocupação sem estarem a implementar medidas e comportamentos ambientais verdadeiramente responsáveis.

Como representante de uma empresa, E2 afirma que muitas empresas olham para o fisco como uma entidade negativa, como se fosse um inimigo, devido ao valor dos impostos. O grande objetivo de muitos empresários é, somente, o lucro, pelo que só irão ter em conta o ambiente por imposição legal ou através da criação de benefícios fiscais, referindo mesmo que todas as vantagens fiscais que possam ter, independentemente da área, sempre que possível aplicam.

E4 considera que a área ambiental representa um custo, mas além de sê-lo, é uma responsabilidade. A entidade que representa era certificada pela ISO 9001 e, por conseguinte, foi necessário cumprir ao longo dos anos com inúmeras regras ambientais. Neste momento, devido aos custos elevados com a certificação, a empresa optou por não a renovar, comprovando-se o que foi mencionado pelos vários inquiridos – o ambiente acarreta custos elevados.

E5 foi único a afirmar que não consideram o ambiente como um custo, mas sim uma responsabilidade social. Isso também se deve à visão que o grupo sempre teve, desde

a sua origem, de pensar “mais à frente”, ou seja, de uma forma prospetivo e ativo e não reativo. Note-se que a empresa em causa é *carbon neutral* desde 2020 e, entre outros, apresenta, voluntariamente, o relatório de sustentabilidade.

**Questão 3 – Acredita que num futuro próximo as empresas serão obrigadas a cumprir com novas regras ambientais?**

A resposta a esta questão foi unânime – o futuro passará pela imposição de novas regras ambientais.

R1 acrescenta que essa evolução será natural, até porque as administrações das empresas estão a ser renovadas com pessoas de faixas etárias mais baixas, consideradas mais conscientes para a problemática do ambiente. Esta opinião é partilhada por E5 que afirma que numa visão imediata terá de ser uma obrigação, até porque já vemos alguma pressão da sociedade para que isso aconteça, em especial por parte da geração mais jovem. E5 acrescenta, ainda, que a fiscalidade verde terá de ser ponderada, no sentido em que não pode ser sufocante para a atividade económica das empresas.

D2 vai mais longe e refere que a consciencialização e literacia será mais importante que a imposição de novas regras, isto porque sempre que entram em vigor novas normas relacionadas, o que acontece é que a maior parte das pessoas que já detinham bens prejudiciais conseguem vendê-los na mesma (como é o caso dos carros a gasolina ou gasóleo). As pessoas que não tiveram formação ética e ambiental, não vão aplicar na mesma essas normas.

E1, por sua vez, entende que antes de se criar novas leis, seria importante garantir que vai existir fiscalização, porque um dos grandes problemas do ambiente é que o Estado não tem capacidade de fiscalização, pelo que por mais normas que entrem em vigor, a probabilidade de não cumprir e não ser punido é grande.

**Questão 4 – Se sim, considera que os contabilistas certificados terão um papel importante na comunicação das vantagens fiscais da fiscalidade verde e na gestão do aproveitamento das mesmas?**

Todos os inquiridos consideram que o CC terá um papel fundamental.

C1 refere que o CC tem esse papel não só na área da fiscalidade como em todas as outras áreas, pois a verdade é que os empresários portugueses ainda não têm muita cultura

fiscal e esta comunicação normalmente parte sempre do CC. Nesse sentido, E4 considera-o fundamental, tendo em conta que a esmagadora maioria do nosso tecido empresarial é composto por microempresas e as pessoas não têm formação em gestão, contabilidade ou direito e cabe ao CC fazer essa ponte. C2 complementa, referindo que o CC terá um papel, também, de controlo. Isto porque consegue analisar e perceber, através dos documentos, se as empresas / empresários estão de facto a aplicar medidas neste sentido. Este é um ponto de vista também partilhado por E2, que salienta que o CC já tem esse papel, não só na comunicação de vantagens, mas também em todas as obrigações legais que vão sendo introduzidas.

Enquanto Revisor Oficial de Contas, R1 afirma que não compete ao revisor fazer essa comunicação, mas o CC é um trabalhador da empresa ou um prestador de serviços, logo tem como obrigação aconselhar e informar sobre essas vantagens / desvantagens.

Como representante da Ordem dos Contabilistas Certificados, C3 considera que este tipo de profissional tem uma função muito importante de informar o cliente, reforçando as ideais dos restantes entrevistados. C3 frisa que muitos dos empresários não têm literacia contabilística ou financeira suficiente, ou seja, conhecem o negócio, sabem como fazer dinheiro com este, mas não têm um conhecimento muito grande nestas matérias. Portanto, a importância destes profissionais será naturalmente informar o cliente de acordo com a legislação que vier a ser produzida. Depois temos ainda a perspetiva de que as Demonstrações Financeiras são basicamente os números, sendo que estas matérias ambientais num primeiro momento têm sido tratadas fora do relatório de contas. Atualmente idealiza-se um relatório integrado que deve abordar não só as questões financeiras, mas também temperamentais e sociais; e o futuro será esse. Na opinião do inquirido deve-se, igualmente, ler a informação com a função que esse tipo de gastos poderá ter naquilo que é a proteção do ambiente.

#### **Questão 5 – A empresa ou as empresas com que trabalha efetuam planeamento fiscal?**

C1 afirma que as empresas com que trabalha efetuam esse planeamento, muito porque o CC sensibiliza para isso, porque considera, que para além da maior parte dos empresários não ter cultura fiscal, a nossa legislação também é complexa e muitas vezes de difícil interpretação. C1 faz notar que se o Contabilista for sensibilizando, isso vai



produzindo efeito e os empresários vão adquirindo a preocupação de fazer esse planeamento.

Tendo trabalhado durante muitos anos num grande grupo empresarial, C2 refere que as grandes empresas têm esse hábito, há muitos anos, mas lidando agora com empresas de pequena dimensão, essa prática é descurada pelos empresários, porque uma boa parte simplesmente “não quer saber”.

R1 refere que muitas entidades não fazem planeamento fiscal, vão apenas aproveitando as “janelas que se vão abrindo”, ou seja, vão usufruindo dos apoios financeiros que surgem, porque o pretendido é apenas uma poupança fiscal momentânea.

Na ótica de D1, sim, as empresas efetuam, mas de forma pouco expressiva. É mais na base do imposto a pagar, ou seja, o empresário quer saber "quanto é que eu vou pagar?" e é evidente que o empresário quer sempre pagar menos.

Os representantes das entidades, E1 e E4 afirmam que aproveitam benefícios fiscais de forma esporádica. E5 revela que não tratam o planeamento fiscal como uma prioridade, no entanto, sempre que existam apoios à atividade da empresa, o objetivo é sempre maximizá-los (o planeamento fiscal respeita a estratégia da atividade da empresa). O que vai de encontro à opinião de C3, que refere que, de uma forma global, se as empresas podem aproveitar um benefício fiscal naturalmente que o fazem. Mas não considera que esse planeamento aconteça à priori, muitas das vezes é à posteriori, em função dos resultados.

**Questão 6 – Em caso afirmativo. Esse planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais ambientais?**

De acordo com C1, varia da necessidade da empresa. Efetivamente a possibilidade de dedução do IVA e redução das TA na aquisição de uma VLP tem um peso muito grande. As empresas com muitos trabalhadores tendem a recorrer mais aos apoios relacionados com as regalias sociais. O mecenato também tem alguma importância, mas há uma panóplia muito grande de benefícios, e é difícil identificar todos.

Em concordância com a sua resposta anterior, C2 afirma que as grandes empresas têm uma preocupação de aplicar da melhor forma possível o planeamento fiscal, sobretudo a nível do chão de fábrica (apoios ao investimento) e a nível dos trabalhadores (mecenato social). A questão ambiental ainda não é muito procurada.

Conforme referido por C1, também R1 destaca que os empresários procuram saber essencialmente os limites e vantagens na aquisição das viaturas.

Segundo C3, existem algumas empresas cujo planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais associadas a investimentos realizados para melhorar o impacto ambiental da sociedade. No entanto, neste campo, C3 deixa uma crítica considerando existir alguma resistência por parte da AT, porque esta tem considerado, por exemplo, que o investimento em painéis solares não é elegível como um investimento inicial ou que aumente a capacidade produtiva, apenas sendo útil para diminuir os gastos da própria entidade. Por conseguinte, a AT não considera esse tipo de gastos elegíveis no âmbito dos benefícios fiscais.

E5 referiu que as fábricas do grupo em Portugal já têm toda a produção fotovoltaica e isso só foi possível graças a apoios do Estado, como o PRR, por exemplo.

Para D1, é aqui que entra o papel do CC. Com o conhecimento que este tem, quer na parte teórica quer na parte fiscal, é capaz de fazer, juntamente com o empresário, um planeamento fiscal que permita ter benefícios com a aquisição de máquinas e bens que possam traduzir uma melhoria da eficiência energética e ambiental.

### **Questão 7 – Quando pensa em adquirir uma nova viatura quais os parâmetros fiscais que considera?**

Para C1 devemos ir mais longe e questionar primeiro: "Quando o empresário pensa em comprar mais um carro, será que precisa dele para a empresa?". A meio do ano, quando se apresenta as contas aos empresários e se verifica que, provavelmente, vai existir imposto a pagar, os mesmos questionam o que fazer para reduzir esse valor. Normalmente, a primeira pergunta é se pode comprar um carro. C1 considera que a compra de uma viatura é uma forma encapotada da empresa distribuir dividendos. Então, se for a empresa a pagar, se existir uma vantagem fiscal, e o uso ser pessoal, o impacto da fiscalidade é grande.

Para C2, na sua realidade, quando um empresário precisa de comprar uma viatura, escolhem viaturas elétricas pela possibilidade de dedução do IVA e exclusão das TA. Se essas viaturas fossem equiparadas a nível fiscal às VLP tradicionais (gasolina e gasóleo), essa seria a opção deles. Os empresários não estão verdadeiramente preocupados com o ambiente, mas em aproveitar os benefícios fiscais.

Também R1 confirma que os empresários procuram saber essencialmente os limites e vantagens na aquisição das viaturas. Normalmente, quando trocam, mudam para elétrico ou híbrido, porque estão a par de uma certa vantagem associada.

Contrariamente a esta opinião, D2 refere que são as próprias empresas que têm a iniciativa de comprar o carro elétrico. Existe um número muito significativo de empresários que já procuram, não pela questão da poupança fiscal, mas sim por estarem sensibilizados para a temática. Claro que há um peso excessivo na tributação das viaturas tradicionais e, tal facto, é reconhecido, mas considera que esse não é o motivo principal que leva à compra destas viaturas.

Da mesma forma E1, E2, E3 e E5 referem que o aspeto fiscal não é o mais relevante. Existe efetivamente o cuidado de avaliar o impacto da tributação e, dependendo do objetivo da viatura e ao que ela se destina, se puder ser uma elétrica essa será a opção. No entanto, os 3 primeiros representantes (E1, E2, E3) afirmam que essa opção é raramente escolhida, porque, ainda, não é suficientemente eficiente para as deslocações necessárias (por norma, só adquirem se se tratar de uma viatura para o sócio-gerente, por exemplo). Já E5 afirma haver uma recomendação para que a compra recaia, na maioria das vezes, sob uma viatura elétrica ou híbrida *plug-in*, porque a empresa já tem essa responsabilidade inculcada nos seus valores.

E4 representa uma empresa de venda de viaturas, logo, os automóveis para esta entidade não são um ativo, mas um *stock*. Neste sentido, questionou-se que alterações se têm sentido neste setor nos últimos anos. De acordo com E4, é possível afirmar que as vendas dos carros elétricos aumentaram significativamente nos últimos anos, não só a nível empresarial como particulares. Normalmente, quando o cliente vem comprar, já está ciente das vantagens fiscais.

Em suma, na generalidade, os inquiridos afirmam que se for prático e viável, o carro elétrico é a opção escolhida pelas vantagens fiscais associadas.

**Questão 8 – Concorda que as VLP menos poluentes sejam tributadas da mesma forma que as VLP "comuns"? Qual a sua opinião sobre a TA para as VLP exclusivamente elétricas com um custo de aquisição superior a 62.500 €?**

A esta questão, C1 respondeu que faz todo o sentido que assim seja, referindo que “evidentemente” concorda. Acrescentou que o legislador fiscal reage: atribuiu um

benefício para que se pudesse cumprir um objetivo ambiental e muitos empresários aproveitaram para comprar carros elétricos de luxo, para uso pessoal sendo a empresa a pagar. C1 vai ainda mais longe e considera que a taxa de 10%, para VLP exclusivamente elétricas com custo de aquisição superior a 62.500€, é pouco.

C2 considera que as VLP híbridas devem ter algumas vantagens fiscais e as elétricas muito mais, porque, na sua opinião, está provado que poluem menos. Por isso, considera que a TA nestes carros não deveria existir. Não obstante, corrobora com C1 na ideia de que alguns empresários não usam as viaturas para a atividade da empresa. Como tal, nesse contexto, faz sentido existir uma TA para controlar esses gastos desnecessários ou excessivos (alta gama).

Para atingir a economia verde, R1 também defende que as VLP devem ser tributadas de maneiras diferentes, de modo a que exista um verdadeiro incentivo à aquisição de viaturas híbridas ou elétricas. No mesmo sentido opinou E2, que considera que uma menor tributação constitui um incentivo à aquisição das viaturas mais amigas do ambiente.

E3 admite que faça algum sentido existir uma discriminação fiscal positiva em que as viaturas elétricas usufruam de alguma vantagem. Mas essa distinção deixa de fazer sentido quando falamos de carro com custos de aquisição muito superiores à média, tal como referido por C1 e C2.

Para D2, numa política meramente de racionalidade económica, não deveria existir distinção na tributação pela forma de emissão de CO<sub>2</sub> (devia ser pelo valor de aquisição, por exemplo). No entanto, numa política de sustentabilidade, justifica-se o incentivo à aquisição de viaturas híbridas ou elétricas. No entanto, os fiscalistas também começam a questionar qual é o futuro, por exemplo, carros movidos a hidrogénio (que terão um custo muito superior). Acima dos 62.500€, a TA surgiu para contornar a promiscuidade entre a vida privada e vida empresarial. Nesta perspetiva, uma viatura mesmo que elétrica também devia pagar a TA. Portanto, D2 afirma que nas medidas para incentivar a sustentabilidade não faz sentido haver TA independente do valor (em casos de luxo, poderiam pagar outra taxa qualquer).

E1 concorda com a existência da TA, no entanto afirma não concordar na forma como está implementada. Para este, não faz sentido considerar que um carro de 5 lugares é um luxo, esses não deviam pagar TA. Mas a verdade é que ninguém precisa de um carro

que custe mais de 35.000€, por exemplo para trabalhar; para esses faz sentido a incidência de TA. Portanto, E1 defende que, idealmente, abaixo dos 35.000€ não devia existir TA e acima disso dever-se-ia aplicar uma taxa de TA muito mais elevada.

Também C3 entende que a aplicação das TA não é a mais correta. Não se pode esquecer que existem frotas automóveis nas empresas e, naturalmente, se a empresa substituir um carro que ainda está capaz por uma viatura elétrica, pode estar a avançar em termos ambientais, mas tem de considerar o abate do carro anterior, que também tem os seus impactos ambientais. Existe outra perspetiva, o nosso tecido empresarial português é constituído, maioritariamente, por empresas familiares e sabemos que existe alguma promiscuidade entre aquilo que é a vida empresarial e a vida pessoal. Nesse sentido, se a empresa tiver uma viatura de luxo é evidente que o empresário, também, a vai usar na vida pessoal, daí que se tenha criado a TA. Todavia, na forma como esta é aplicada não é, completamente, justa e é muito excessiva. Acima dos 62.500€ faz sentido por uma questão de equilíbrio, mas deixa de fazer sentido quando colocamos um patamar: por exemplo, pode-se questionar porquê 62.500€ e não 100.000€.

De igual forma, para E4 a TA nos automóveis é injusta, porque há empresas que manifestamente não podem dispensar a sua frota automóvel para os seus trabalhadores de deslocarem e, portanto, se um carro comprovadamente está ao serviço da empresa, não devia ter TA. Porém, considera que deverá ser estabelecido um limite até ao qual não há incidência de TA, como por exemplo nas viaturas elétricas (só acima dos 62.500€). Neste campo há ainda uma outra questão relativamente aos híbridos, isto porque se a pessoa quiser usar o tempo todo recorrendo à combustão pode fazê-lo e, ainda assim, usufruí de uma vantagem fiscal, o que não faz sentido nenhum.

E5 vai ainda mais longe e afirma que as TA não fazem sentido na sua universalidade, pois visam tributar o gasto, sendo, no entanto, uma componente do imposto sobre o rendimento.

### **3.5.2 Discussão**

Quando questionados acerca do cumprimento de novas regras ambientais no futuro, a resposta dos entrevistados foi unânime, sendo que todos consideram que será uma realidade. O que vai de encontro ao exposto no ponto 2.1 da revisão da literatura, onde

apresentamos a Teoria dos *Stakeholders* e a Teoria da Legitimidade. A Teoria dos *Stakeholders* defende que as empresas já não são unicamente avaliadas pelo seu desempenho financeiro. O aumento das preocupações, não só pelos ambientalistas, mas por toda a comunidade sobre estas temáticas da sustentabilidade, têm levado à existência de uma pressão sobre o setor empresarial para que as entidades se tornem cada vez mais responsáveis. De acordo com a Teoria da Legitimidade, para responder a esta exigência por parte dos investidores e decisores, as empresas começaram a sentir a necessidade de comunicar os objetivos, ações e resultados das suas políticas e estratégias em matéria de sustentabilidade, de forma a melhorar a sua imagem e reputação.

Também a resposta à questão 4 foi universal, tendo os entrevistados defendido que o CC deve informar e aconselhar os gestores e empresários acerca das medidas fiscais. Esta opinião está expressa na nossa revisão da literatura, em que os estudos desenvolvidos, por exemplo, por Carvalho (2013) e Cruz e Sousa (2021) confirmam que a maioria dos gestores e empresários admite ter necessidade de obter esclarecimentos no âmbito fiscal, sendo que os CC são a quem os inquiridos recorrem, primeiramente, para esclarecerem as suas dúvidas. Os dados recolhidos permitem afirmar que os inquiridos consideram que esta partilha de responsabilidade potencializa a maximização da poupança fiscal e que a opinião do CC influencia a tomada de decisão no âmbito fiscal.

A análise ao capítulo 2.3 da revisão da literatura, permite-nos concluir que, excetuando a tributação automóvel, a fiscalidade ambiental portuguesa se encontra longe de uma verdadeira reforma fiscal verde e é praticamente inexistente, ou com uma intensidade e abrangência muito fracas. Em Portugal, os impostos com relevância ambiental são constituídos, essencialmente, por três impostos: o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos, o ISV e o IUC. Estes dados ajudam na interpretação das respostas às questões 6 e 7. Isto porque, por um lado, os entrevistados foram revelando que nem sempre é possível aplicar vantagens fiscais ambientais face ao reduzido número de medidas e muitas vezes à inadequação das mesmas. Todavia, mesmo a maioria tendo admitido que não realiza um planeamento fiscal à priori, afirmam que sempre que é possível adquirir uma viatura em função das questões fiscais o fazem, porque consideram que há um peso excessivo na tributação das viaturas ditas comuns.

Quando E5 refere que as TA não fazem sentido, dado visarem tributar o gasto, sendo uma componente do imposto sobre o rendimento, levanta-se uma questão pertinente.

Por que razão se considera que as taxas de TA aplicadas nas VLP híbridas *plug-in* e elétricas são um benefício fiscal? Na nossa opinião, apesar de lhe serem aplicadas taxas mais baixas quando comparadas com outras viaturas, esta situação não deve ser considerada um benefício, mas sim uma penalidade. Veja-se, por exemplo, o caso do regime da interioridade em que as micro e pequenas e médias empresas situadas no interior do país beneficiam de uma taxa reduzida de IRC de 12,5%. Isto sim, é um benefício sob a forma de redução de taxa.

### **3.5.3 Propostas**

Atendendo aos resultados anteriormente alcançados, apresentamos de seguida um conjunto de propostas para tornar a fiscalidade verde mais atrativa ao setor empresarial.

Apesar das medidas de fiscalidade verde já existentes, entende-se que continuam a existir alguns problemas que ainda são descuidados, como por exemplo, o tratamento de resíduos, independentemente do regime do IVA mais favorável que já existe. Por outro lado, existe um abuso da cobertura do solo pelos pavilhões empresariais ou fábricas e não tem havido grande atuação por parte das autoridades competentes. É nossa opinião que seria útil haver mais legislação que controlasse estas questões, mas antes tem de existir sobretudo sensibilização para as questões ambientais. Veja-se, por exemplo, a questão da reciclagem que foi introduzida nas escolas, junto das gerações mais novas que foram um motor na mudança de mentalidade. A literacia permitiu que novos comportamentos fossem adotados sem a necessidade de introdução de uma lei.

Ao mesmo tempo, entendemos que a fiscalização das obrigações legais do ambiente é manifestamente insuficiente. Sugerimos que se faça um trabalho tornando esta fiscalização eficaz, considerando que a fiscalização é um importante instrumento de gestão que prevê a vigilância sistemática das práticas que possam causar danos ambientais. Assim, poderiam criar-se protocolos com várias organizações ambientais e até mesmo as Câmaras Municipais, que permitissem ao mesmos coordenar ações de fiscalização.

De entre os incentivos existentes, os do parque automóvel são os mais significativos. Os apoios fiscais ao nível ambiental são, na nossa opinião, escassos para o setor empresarial. Por isso, por exemplo, propomos que os incentivos para a eficiência energética ou energias renováveis que existem para os particulares, também sejam extensíveis às empresas, pois tem-se verificado uma adesão significativa ao Programa de

Apoio a Edifícios mais sustentáveis, cujo objetivo é o financiamento de medidas que promovam a reabilitação, a descarbonização, a eficiência energética, a eficiência hídrica e a economia circular, contribuindo para a melhoria do desempenho energético e ambiental. Estima-se que este apoio possa conduzir, em média, a pelo menos 30% de redução do consumo de energia primária nos edifícios intervencionados<sup>10</sup>, porém, só é destinado a pessoas singulares.

É, igualmente, nosso entendimento que as atuais medidas da fiscalidade verde não cumprem o seu objetivo de estimular o desenvolvimento sustentável, conciliando a proteção do ambiente com o crescimento económico, por conseguinte, pensamos que pode ser benéfico direcionar essas medidas para o investimento. É expectável que as medidas ao investimento tragam algum benefício às empresas para além do fiscal, designadamente, ter um BF por investir em painéis solares, mas esse investimento trazer uma poupança significativa nos gastos da entidade.

O investimento em procedimentos ou equipamentos mais eficazes a nível ambiental é, por vezes, financeiramente pesado, pelo que muitas empresas não têm a capacidade financeira para investir. Por isso, consideramos que o legislador pode criar condições mais vantajosas, nomeadamente, nos créditos bancários, com taxas de juro mais baixas, para que as empresas possam avançar com estes investimentos. Por outras palavras, seria criar uma espécie de “crédito ambiental” para investimentos nesta área.

---

<sup>10</sup> <https://recuperarportugal.gov.pt/2023/07/18/aberto-aviso-para-programa-de-apoio-a-edificios-mais-sustentaveis-2023/> consultado em setembro de 2023.



## **Conclusão**

A presente investigação visou colmatar a inexistência de estudos que se foquem na aplicação da Fiscalidade Verde nas empresas portuguesas e nas suas tomadas de decisões. Desta forma, pretendeu-se auferir se a reforma da fiscalidade verde, em Portugal, terá contribuído para as empresas portuguesas começarem a adotar práticas mais sustentáveis.

A nossa investigação assentou em três objetivos: i) identificar as medidas existentes no âmbito da fiscalidade verde; ii) analisar o aproveitamento dos incentivos fiscais nesta área pelas empresas portuguesas; iii) discutir sobre a atual política da fiscalidade verde em Portugal.

Na revisão de literatura abordámos, entre outros temas, a reforma da fiscalidade verde e os dividendos existentes. Posteriormente identificámos e analisámos as medidas de fiscalidade verde existentes em Portugal, no âmbito dos vários impostos. Para o desenvolvimento do estudo empírico realizámos 11 entrevistas individuais a personalidades da área da contabilidade e fiscalidade e a sócios-gerentes de empresas portuguesas.

De acordo com Borrego e Alegria (2018), apesar de não existirem definições concretas na literatura, é possível definirmos fiscalidade verde como o uso da tributação, quer através de impostos e taxas (incentivos negativos), quer através de BF (incentivos positivos), para promover nos contribuintes padrões de produção e de consumo ambientalmente mais responsáveis. Os mesmos autores, apelidam a fiscalidade verde como uma ferramenta ambiental e, também, como uma ferramenta de gestão. A finalidade do imposto ambiental é, sobretudo, penalizar aqueles que poluem, contribuindo para a redução das emissões de carbono. Por exemplo, se as emissões de CO<sub>2</sub> forem taxadas, os produtores são incentivados a reduzir as emissões. Paralelamente, o imposto pago pelos produtores vai tornar mais caros os produtos, logo os consumidores têm um incentivo para reduzir o consumo de produtos sobre os quais incide o imposto (Alves & Palma, 2004). Maxim (2020), argumentava que a reforma da fiscalidade verde tem o potencial para gerar um duplo dividendo, porque além de trazer benefícios ambientais (como é o caso da redução da emissão de GEE), também provoca, nomeadamente, benefícios económicos, através do fomento da eficiência energética e da inovação no setor de energia renovável.

As primeiras políticas ambientais no ordenamento jurídico português surgiram na constituição de 1822, onde se atribuiu às câmaras municipais o dever de plantar árvores nos baldios e terrenos concelhios. Ao longo dos anos foram sendo criadas diversas estruturas estatais, como a Comissão Nacional do Ambiente (CNA), em 1971, e mais tarde, em 1974, a Secretaria de Estado do Ambiente (Tavares, 2013). Desde então, foram sendo implementadas inúmeras normas de fiscalidade ambiental e até ao final de 2014, a tributação ambiental, em Portugal, consistia essencialmente, nos impostos sobre produtos petrolíferos e no setor automóvel. Nesse mesmo ano, seguindo as recomendações da UE e da OCDE, o governo português criou a Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde, sendo que os impostos com relevância ambiental são constituídos, essencialmente, pelo imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos, o ISV e o IUC – todos centrados no parque automóvel.

As empresas portuguesas têm ao seu dispor uma variedade de medidas no âmbito da Fiscalidade Verde, a nível da majoração dos encargos com mecenato ambiental, isenção de IRC para as entidades de gestão florestal ou incentivos à certificação biológica de explorações. No entanto, ao analisarmos as respostas dos inquiridos, concluímos alguns pontos em comum, nomeadamente o desconhecimento generalizado por parte dos inquiridos das medidas da Fiscalidade Verde para além das aplicadas no parque automóvel, o que pode ser justificado, em nossa opinião, com a inadequação de algumas medidas, como por exemplo o *bike-sharing* ou *car-sharing*, que são adaptados da legislação de outros países e não são adequadas à nossa realidade.

Assim, entendemos que não obstante a fiscalidade poder ter um papel fundamental na motivação das empresas para a mudança do modelo de produção linear para circular, esse contributo, na tributação sobre o rendimento, ainda se encontra muito abaixo das suas potencialidades, porque as medidas existentes centram-se muito na mobilidade no contexto empresarial, parecendo que o legislador se tem esquecido de apostar no incentivo de estruturas de produção e distribuição ambientalmente mais sustentáveis. Por conseguinte, o aproveitamento por parte das empresas portuguesas dos benefícios ambientais existentes fica muito limitado ao parque automóvel.

O reduzido aproveitamento dos BF ambientais introduz, assim, o papel do CC no aproveitamento dos mesmos. Foi unânime entre os inquiridos que o CC é um elemento fundamental de apoio à gestão, pois verifica-se que uma grande parte dos empresários

portugueses não têm literacia contabilística ou financeira suficiente, ou seja, conhecem o negócio, sabem como fazer dinheiro com o seu negócio, mas não têm conhecimento da parte fiscal. Portanto, a importância do CC prende-se com o facto de ser este que, na esmagadora maioria das vezes, informa o seu cliente ou entidade patronal das vantagens fiscais que pode aproveitar, não só na área do ambiente como nas restantes.

De acordo com Sousa (2020), o planeamento fiscal na área do ambiente é fundamental para a obtenção de poupança fiscal e diminuição da despesa associada aos impostos, especialmente aquela que incide sobre as TA e que incidem sobre o consumo. Ainda assim, nenhum dos inquiridos afirmou realizar um planeamento fiscal específico nesta área. A maioria referiu que apenas consideram os aspetos fiscais em termos de ambiente quando pretendem adquirir uma nova VLP e, sempre que possível, a opção recai sobre uma viatura híbrida *plug-in* ou elétrica, precisamente pela vantagem fiscal associada.

A maioria dos entrevistados considera que o regime de tributação aplicado às VLP é demasiado pesado, tendo em conta que muitas empresas não conseguem concluir a sua atividade sem uma viatura. No entanto, é de opinião geral, da qual partilhamos, que o legislador procedeu corretamente ao introduzir a TA para VLP elétricas com um custo de aquisição superior a 62.500€, funcionando como uma norma anti abuso, tendo em conta a promiscuidade que existe entre a vida empresarial e vida pessoal dos empresários.

Consideramos que com a entrada em vigor do diploma da Fiscalidade Verde, em 2015, houve uma evolução positiva nas normas de Fiscalidade Verde em Portugal, contudo, as normas criadas não asseguram uma verdadeira reforma fiscal ambiental integral. Por um lado, temos medidas “aleatórias”, que parecem ter sido copiadas de outros países tais como a majoração de encargos com a aquisição de frota de velocípedes, em que é claro que não houve uma preocupação com a obtenção de um duplo dividendo.

Por outro lado, temos as medidas direcionadas ao parque automóvel. Embora alguns inquiridos tenham referido que estas medidas não vêm de uma verdadeira preocupação ambiental, mas sim de uma necessidade orçamental – o Estado percebeu que as VLP representam um dos maiores encargos das empresas, usando-o para suprir a sua necessidade de obtenção de receita – a verdade é que as medidas de fiscalidade verde no parque empresarial de VLP são concretas e bem definidas, cumprindo com o objetivo para o qual foram elaboradas, como a diminuição dos GEE.

Todos os inquiridos concordaram que a Fiscalidade Verde será uma temática que vai continuar a ser abordada e entendem que as empresas irão ter de cumprir com novas regras ambientais, inclusive admitem que os CC serão um dos grandes promotores destas questões. Para a maioria, para que efetivamente haja uma mudança de comportamentos, a pedagogia é sempre a melhor abordagem, e a aplicação de incentivos é sempre uma perspetiva mais simpática. Em vez de penalizar, deve-se bonificar os bons comportamentos e as boas decisões. Se de todo, as empresas não corresponderem, evidentemente ter-se-á de penalizar.

A nossa investigação apresenta algumas limitações. Na revisão da literatura, encontrámos dificuldades ao nível da falta de investigação aplicada no âmbito da fiscalidade verde, dado que este tema não tem sido muito analisado pela comunidade científica, bem como pelos sujeitos passivos. Tal acontecimento poderá dever-se ao facto deste âmbito ter um reduzido impacto ao nível do IRC, e ainda a diminuta relevância nas receitas fiscais totais. Desta forma, a presente dissertação teve como propósito colmatar a inexistência de estudos que se foquem na sua aplicação nas empresas portuguesas e nas suas tomadas de decisões, dando assim um contributo para a literacia científica portuguesa na fiscalidade ambiental. Ao nível da recolha dos dados documentais das empresas, a grande limitação relacionou-se com o facto de dependermos da disponibilidade e interesse dos entrevistados, sendo que alguns não se disponibilizaram para contribuir para o estudo.

Finalizamos o nosso estudo apresentando algumas sugestões para investigações futuras. Seria pertinente desenvolver um estudo analisando as opções fiscais relativamente às VLP no âmbito da Fiscalidade Verde pelo setor empresarial, uma vez que concluímos ser a medida fiscal ambiental mais aproveitada em Portugal. Outra linha de investigação que consideramos interessante, seria avaliar o impacto que a Fiscalidade Verde pode ter no financiamento das empresas. Por fim, seria, igualmente, útil efetuar uma comparação dos incentivos fiscais no âmbito do meio ambiente com os existentes em alguns países da UE.

## Bibliografia

- Agência Portuguesa do Ambiente. (n.d.). *Fiscalidade Verde*. <https://apambiente.pt/apa/fiscalidade-verde>
- Álvarez, X. C., Gago, A. & Labandeira, X. (1998). Green Tax Reform: Facts and Experiences. *Australian Tax Forum*, 14(3), 361-379.
- Alves, M. R. & Palma, C. (2004). Impostos ambientais e o duplo dividendo: experiências europeias. *Working Papers de Economia*, 14. Universidade de Aveiro, Aveiro. [https://ria.ua.pt/bitstream/10773/5514/1/WP14\\_Margarita.pdf](https://ria.ua.pt/bitstream/10773/5514/1/WP14_Margarita.pdf).
- Amorim, J. de C. (2018). Os incentivos fiscais em matéria de Fiscalidade verde. *Journal of Business and Legal Sciences / Revista De Ciências Empresariais E Jurídicas*, (30), 303–318. <https://doi.org/10.26537/rebules.vi30.3165>
- André, P., Ferreira, A.M., Medeiros, E., Brito, A., Chucuri, G., Diel, F., Silveira, A., Ribeiro, S., Alves, M., Badagliacca, V., Rodi, V., Ramos, J., Costa, M. & Belo, D. (2022). Antologia de Ensaio - Compromissos com o Meio Ambiente: 50 anos da Conferência de Estocolmo (1972-2022). [https://repositorio.iscteiuil.pt/bitstream/10071/25932/1/conferenceObject\\_hdl25932.pdf](https://repositorio.iscteiuil.pt/bitstream/10071/25932/1/conferenceObject_hdl25932.pdf)
- Autoridade Tributária e Aduaneira. (2022). <https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/Pages/default-0.aspx>
- Babiker M.H., Metcalf G.E., Reilly J. (2003). Tax distortions and global climate policy. *Journal of Environmental Economics and Management*, 46 (2), 269-287. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0095069602000396>
- Basso, A. (2010). Os benefícios fiscais em favor do desenvolvimento sustentável. *Revista Direito e Desenvolvimento*, (pp. 41-52). <https://periodicos.unipe.br/index.php/direitoedesenvolvimento/article/view/147>
- Bogdan, R. & Biklen, S. (1994). *Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos* (cap. 1 e 2, pp. 48-52). Porto Editora.
- Borrego, A. & Alegria, F. J. (2018). Evolução da Fiscalidade Verde em Portugal em IVA e IRC e a relação com a economia circular: Resultados preliminares. <http://hdl.handle.net/10400.26/28119>

- Borrego, A. (2016). Diploma of green taxation - Finally an environmental taxation integrated in Portugal?. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, (pp. 51-68).  
<https://www.researchgate.net/publication/312128897>
- Borrego, A. C., Gaita, P. & Amorim, J. (2017). Gestão Do Parque Automóvel Empresarial De Viaturas Ligeiras De Passageiros: A Importância Das Normas De Fiscalidade Ambiental. *International Business and Economics Review* (pp. 10-34).  
[https://recil.ensinolusofona.pt/bitstream/10437/8031/1/IBER\\_2017\\_1.Ana\\_Borrego\\_Paula\\_Gaita\\_Jose\\_Amorim.pdf](https://recil.ensinolusofona.pt/bitstream/10437/8031/1/IBER_2017_1.Ana_Borrego_Paula_Gaita_Jose_Amorim.pdf)
- Bosquet, B. (2000). Environmental tax reform: does it work? A survey of the empirical evidence. *Ecological Economics*, 34(1), 19-32.  
<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0921800900001737>
- Bovenberg, A. L. & Mooij, R. A. (1994). *Environmental Levies and distortionary taxation. American Economic Review*, 84, 1085-1089.
- Carmo, H., & Ferreira, M. (2008). *Metodologia da investigação: Guia para autoaprendizagem* (2nd ed.). Universidade Aberta.
- Carreira, F. A., Peixe, F. & Lima, R. (2007). A Fiscalidade e o Ambiente: O Caso Português. *Ciência e Técnica Fiscal*, 420, 301-342.
- Carreira, F., & Borrego, A. (2019a). Fiscalidade, Ambiente e Economia Circular: O Caso dos impostos sobre o rendimento em Portugal. *XXXIX Jornadas Hispano Lusãs de Gestão Científica*. <http://hdl.handle.net/10400.26/28126>
- Carreira, F., & Borrego, A. (2019b). Fiscalidade, Ambiente e Economia Circular: O caso dos tributos sobre o consumo. *XX Congresso AECA*, (pp. 1-20).  
<http://hdl.handle.net/10400.26/29871>
- Carvalho, S. (2013). *SNC: uma viragem na profissão do TOC em Portugal?* [Dissertação de Mestrado da Universidade de Coimbra, Faculdade de Economia].  
<http://hdl.handle.net/10316/23204>
- Clinch, P. J., Dunne, L., Dresner, S. (2006). *Environmental and wider implications of political impediments to environmental tax reform*.  
<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S030142150400285X>
- Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cimt/pages/codigo-do-int-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cimt/pages/codigo-do-int-indice.aspx)

- Código do Imposto Municipal sobre Imóveis. (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cimi/pages/codigo-do-imi-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cimi/pages/codigo-do-imi-indice.aspx)
- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas. (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/CIRC\\_2R/Pages/circ-codigo-do-irc-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/CIRC_2R/Pages/circ-codigo-do-irc-indice.aspx)
- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares. (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cirs\\_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cirs_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx)
- Código Fiscal do Investimento. (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx)
- Comissão para a Reforma da Fiscalidade Verde. (2014). Princípios Orientadores Da Reforma - Relatório Preliminar.  
<https://www.historico.portugal.gov.pt/media/1393816/20140417%20maote%20rel%20reforma%20fiscalidade%20verde.pdf>
- Coutinho, C. (2011). *Metodologia de Investigação em Ciências Sociais e Humanas: Teoria e Prática*. Almedina.
- Cruz, S., & Sousa, L. (2021). A importância do Contabilista Certificado no apoio fiscal ao gestor e empresário. *XVIII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria*.  
[https://xviiiicica.occ.pt/fotos/editor2/resumos\\_cicafinalissimooa.pdf](https://xviiiicica.occ.pt/fotos/editor2/resumos_cicafinalissimooa.pdf)
- Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, Pub. L. No. Diário da República: I série, n.º 178 (2009). [www.dre.pt](http://www.dre.pt)
- Despacho n.º 5126/2023, de 3 de maio Pub. L. No. Diário da República:  
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/despacho/5126-2023-212536244>
- Estatuto dos Benefícios Fiscais. (2023).  
[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/bf\\_rep/pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/bf_rep/pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx)
- Fernandes, A. (2013). *A importância dos benefícios fiscais para as empresas do interior de Portugal* [Tese de doutoramento da Universidade da Beira Interior, Covilhã].  
<http://hdl.handle.net/10198/16795>.
- Flick, U. (2004). *Introducción a la investigación cualitativa* (Madrid: Ed.).

- Ghiglione, R., & Matalon, B. (2005). *O Inquérito: Teoria e Prática* (4a Edição.). Oeiras: Celta Editora.
- Goulder, L. H., 1995, *Environmental Taxation and the Double Dividend: A Reader's Guide, Internacional Tax and Public Finance*, Vol.2, pp. 157-83.
- Guerreiro, A. (2012). O Relatório de Sustentabilidade, o Técnico Oficial de Contas e a OTOC. *IV Congresso dos TOC*. <http://hdl.handle.net/10174/7456>
- Guochang, F., Kun, Y., Lixin, T. & Yuting, M. (2022). Can environmental tax promote renewable energy consumption? — An empirical study from the typical countries along the Belt and Road. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0360544222020837>
- Haiabara, T. (2022). Double Dividend Revisited: Non-Revenue Neutral Tax Reforms. *Climate Change Economics*, Vol. 13, No. 04. <https://www.worldscientific.com/doi/10.1142/S2010007822500051>
- Hassan, M., Oueslati, W., & Rousselière, D. (2020). Environmental taxes, reforms and economic growth: an empirical analysis of panel data. *Economic Systems*, 44(3), 100806. <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2020.100806>
- Instituto Nacional de Estatística (2022). *Impostos e taxas com relevância ambiental 2021*. [file:///D:/Transfer%C3%A2ncias/11Imp.Ambientais\\_2021%20\(7\).pdf](file:///D:/Transfer%C3%A2ncias/11Imp.Ambientais_2021%20(7).pdf)
- Instituto Nacional de Estatística (2023). *Impostos e taxas com relevância ambiental 2022*. [file:///D:/Transfer%C3%A2ncias/09ImpTaxasRelAmbPT\\_2022%20\(1\).pdf](file:///D:/Transfer%C3%A2ncias/09ImpTaxasRelAmbPT_2022%20(1).pdf)
- Jorgenson, DW, Goettle, RJ, Ho, MS, Wilcoxon, PJ (2013). *Duplo Dividendo: Impostos Ambientais e Reforma Fiscal nos Estados Unidos*. Cambridge, MA: MIT Press
- Loureiro, M. d. (2020). *O Impacto da Fiscalidade Verde: Um estudo multicaso*. [Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro]. [https://ria.ua.pt/bitstream/10773/31487/1/Documento\\_Micael\\_Loureiro.pdf](https://ria.ua.pt/bitstream/10773/31487/1/Documento_Micael_Loureiro.pdf)
- Marotti, J., Galhardo Mantelli, A., Furuyama, R., Pigozzo, M., Campos, T., & Laganá, D. (2008). Amostragem em pesquisa Clínica: Tamanho da amostra. *Revista de Odontologia Da Universidade Cidade de São Paulo*, 20(2), 186–194. [https://www.researchgate.net/publication/285800533\\_Amostragem\\_em\\_pesquisa\\_clinica\\_Tamanho\\_da\\_amostra](https://www.researchgate.net/publication/285800533_Amostragem_em_pesquisa_clinica_Tamanho_da_amostra)
- Marques, S. M. M. B. (2017). Tributação Autónoma - Uma dupla natureza de imposto? [Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Gestão].



[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/23059/1/0\\_Tese\\_Disserta%  
c3%a7%c3%a3o\\_Mestrado\\_Gestao\\_Fiscal\\_SMarques\\_2017\\_corrigeido.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/23059/1/0_Tese_Disserta%c3%a7%c3%a3o_Mestrado_Gestao_Fiscal_SMarques_2017_corrigeido.pdf)

- Maxim, M. R. (2020). Environmental fiscal reform and the possibility of triple dividend in European and non-European countries: evidence from a meta-regression analysis. *Environmental Economics and Policy Studies*, 22(4), 633-656. doi:10.1007/s10018-020-00273-8
- Miguéis, M. P. (2021). *Motivações para o relato voluntário da sustentabilidade: um estudo exploratório em empresas não cotadas do distrito de Aveiro*. [Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro] [https://ria.ua.pt/bitstream/10773/32268/2/Documento\\_Mercedes\\_Migu%  
c3%a9is.pdf](https://ria.ua.pt/bitstream/10773/32268/2/Documento_Mercedes_Migu%<br/>c3%a9is.pdf)
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook* (2ª Edição.). Thousand Oaks: Sage Publications.
- Ministério do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia (2015). [https://www.crescimentoverde.gov.pt/wpcontent/uploads/2014/10/ReformaFiscalidadeVerde\\_GreenTaxReform\\_emagazine.pdf](https://www.crescimentoverde.gov.pt/wpcontent/uploads/2014/10/ReformaFiscalidadeVerde_GreenTaxReform_emagazine.pdf)
- Ministério do Ambiente, Ordenamento do Território e Energia. (2015). *Reforma Fiscalidade Verde*. [https://www.crescimentoverde.gov.pt/wp-content/uploads/2014/10/ReformaFiscalidadeVerde\\_GreenTaxReform\\_emagazine.pdf](https://www.crescimentoverde.gov.pt/wp-content/uploads/2014/10/ReformaFiscalidadeVerde_GreenTaxReform_emagazine.pdf)
- Mota, P. (2016). *Avaliação do desempenho das políticas de Ambiente em Portugal*. [Dissertação de Mestrado, Universidade Nova de Lisboa]. [https://ecoxxi.abae.pt/wpcontent/uploads/sites/5/2017/03/TeseMIEA\\_PedroMota\\_2016final.pdf](https://ecoxxi.abae.pt/wpcontent/uploads/sites/5/2017/03/TeseMIEA_PedroMota_2016final.pdf)
- Neves, J. L. (1996). *Pesquisa Qualitativa – Características, Usos e Possibilidades*. *Caderno de Pesquisas em Administração*, São Paulo, V.1, Nº 3, 2º.
- OCDE. (2005). Environmental Fiscal Reform for Poverty Reduction. DAC Guidelines and Reference Series. *OECD Publishing, Paris*. <https://doi.org/10.1787/9789264008700-en>.
- Oliveira, M. (2004). *Os Impostos Ambientais - alguns aspetos da sua temática*. [https://www.isg.pt/wp-content/uploads/2021/02/19\\_20\\_3\\_Impostos-ambientais-Revista-Fiscalidade.pdf](https://www.isg.pt/wp-content/uploads/2021/02/19_20_3_Impostos-ambientais-Revista-Fiscalidade.pdf)
- Pardal, L., & Correira, E. (1995). *Métodos e Técnicas de Investigação Social*. (P. A. Editores, Ed.). Porto: Areal Editores.

- Pereira, A.M. & Pereira, R.M. (2014). Environmental fiscal reform and fiscal consolidation: the quest for the third dividend in Portugal. *Public Finance Review*, 42(2), 222-253.
- Quivy, R., & Campenhoudt, L. V. (1992). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. Lisboa: Gradiva
- Richardson, R. J. (1999). *Pesquisa Social - Métodos e Técnicas*. Editora Atlas.
- Rodríguez M., Robaina M. & Teotónio, C. (2019). Sectoral effects of a Green Tax Reform in Portugal. *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, pp. 408-418. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1364032119300267?via%3Dihub>
- Santos, I. C. (2019). *FISCALIDADE VERDE: Uma análise bibliométrica*. [Dissertação de Mestrado, ISCTE – Instituto Universitário de Lisboa]. [https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/19858/1/master\\_iara\\_cardoso\\_santos.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/19858/1/master_iara_cardoso_santos.pdf)
- Soares, E. (2021). *A Ética e Deontologia aplicada a profissionais de Contabilidade: Análise do comportamento do Profissional de Contabilidade em tempos de Pandemia*. [Dissertação de Mestrado, ISCAP – Instituto Superior De Contabilidade E Administração Do Porto Instituto Politécnico Do Porto]. [https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/19911/1/Edite\\_Soares\\_MCF\\_2021.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/19911/1/Edite_Soares_MCF_2021.pdf).
- Sousa, L. L. (2020). *O planeamento fiscal no âmbito do IRC pelo setor empresarial português*. [Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro]. [https://ria.ua.pt/bitstream/10773/31744/1/Documento\\_Lara\\_Sousa.pdf](https://ria.ua.pt/bitstream/10773/31744/1/Documento_Lara_Sousa.pdf)
- Tavares, B. R. (2013). *O Ambiente e as Políticas Ambientais Em Portugal: Contributos Para Uma Abordagem Histórica*. [Dissertação de Mestrado, Universidade Aberta]. <https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/2757/1/O%20Ambiente%20e%20as%20Pol%C3%ADticas%20Ambientais%20em%20Portugal.pdf>
- Tavares, M. (2011). *Concorrência e Evasão Fiscal Internacional*. [Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro]. <https://ria.ua.pt/bitstream/10773/8799/1/6257.pdf>
- Teles, N. (2015). *A Fiscalidade Verde Do Princípio Da Equivalência À Neutralidade Fiscal*. [Dissertação de Mestrado, Universidade do Porto]. <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/83754/2/37256.pdf>
- Vasconcelos, M. (2019). *Os deveres e as responsabilidades dos Revisores Oficiais de Contas e dos Contabilistas Certificados* [Dissertação de Mestrado da Universidade Católica Portuguesa]. <http://hdl.handle.net/10400.14/28675>.

Vasques, S. & Martins, G. (2007). A evolução da tributação ambiental em Portugal. *Revista do Fórum de Direito Tributário*, 28, 251- 266.

Vilelas, J. (2009). *Investigação. O Processo de Construção do Conhecimento*, 1ª edição. Lisboa, Edições Sílabo. <https://silabo.pt/wp-content/uploads/9789895610976.pdf>

## **Apêndice I – Pedido de Colaboração**

Exmo. Sr.,

O meu nome é Daniela Anjos, sou aluna do mestrado em Contabilidade - Ramo Fiscalidade no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro (ISCA-UA), e estou a realizar minha dissertação com o tema “A Aplicabilidade da Fiscalidade Verde no setor empresarial português” , sob orientação do Professor Doutor Sérgio Ravara Cruz (ISCA-UA).

A elaboração deste estudo pretende contribuir, por um lado, para um melhor esclarecimento acerca das medidas de fiscalidade verde, mas também aferir a perceção dos empresários portugueses acerca dessas mesmas medidas e do seu planeamento e aproveitamento por parte do setor empresarial português. O trabalho contempla, igualmente, perceber a opinião de personalidades da área da contabilidade e fiscalidade e de sócios-gerentes das entidades sobre a temática em estudo.

Para cumprir com estes objetivos, é necessário entrevistar um conjunto de pessoas, de modo a complementar os resultados obtidos pelo estudo. A entrevista terá uma duração de cerca de 20 minutos e, se obtiver a sua autorização, será gravada, sendo salvaguardada a confidencialidade dos dados fornecidos. Caso aceite colaborar, posteriormente agendaremos uma data de acordo com a sua disponibilidade.

Desde já agradeço a sua atenção e caso necessite de mais alguma informação não hesite em contactar-me.

Com os melhores cumprimentos,

Daniela Anjos

## Apêndice II – Guião da Entrevista

Blocos Temáticos	Objetivos Específicos	Questões Orientadoras	Revisão da Literatura
<b>Legitimação da entrevista</b>	· Legitimar a entrevista · Motivar o entrevistado a participar · Obter alguns dados pessoais	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Informar o entrevistado sobre os objetivos do estudo.</li> <li>2. Assegurar o caráter confidencial das informações bem como, que a resposta é vista a nível pessoal enquanto representante de uma determinada categoria.</li> <li>3. Obter autorização para a gravação da entrevista.</li> <li>4. Dados pessoais (função que atualmente desempenha).</li> </ol>	
<b>Opinião geral</b>	A perceção dos empresários portugueses acerca das medidas de fiscalidade verde	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Conhece o conceito de fiscalidade verde?</li> <li>2. O meio ambiente ainda é considerado pelas empresas como um custo?</li> </ol>	2.2. - Fiscalidade Verde
<b>Importância</b>	A influência do Contabilista Certificado na utilização dos BF relacionados com a Fiscalidade Verde;	<ol style="list-style-type: none"> <li>3. Acredita que num futuro próximo as empresas serão obrigadas a cumprir com novas regras ambientais?</li> <li>4. Se sim, considera que os contabilistas certificados terão um papel importante na comunicação das vantagens fiscais da fiscalidade verde e na gestão do aproveitamento das mesmas?</li> </ol>	2.1. - Teorias 2.4.1 - O papel dos CC no âmbito da fiscalidade
<b>Sistema Fiscal (IVA / IRC)</b>	O planeamento fiscal em matéria de fiscalidade verde. O aproveitamento das medidas existentes da fiscalidade Verde por parte as empresas e empresários;	<ol style="list-style-type: none"> <li>5. A empresa efetua planeamento fiscal?</li> <li>6. Em caso afirmativo. Esse planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais ambientais?</li> <li>7. Por exemplo, quando pensa em adquirir uma nova viatura quais os parâmetros fiscais que considera?</li> <li>8. Concorda que as VLP menos poluentes sejam tributadas da mesma forma das VLP "comuns"?</li> </ol>	2.3. - Evolução da Fiscalidade Verde em Portugal

## **Apêndice III – Transcrição da entrevista a D1**

### **1. Conhece o conceito de fiscalidade verde?**

Sim, enquanto docente e como contabilista certificado. Mas temos de perceber que na aplicabilidade da fiscalidade verde, temos de distinguir a função de docente, isto é, a nível do ensino na licenciatura não há uma sensibilização para esta matéria, porque é uma matéria de mestrado.

### **2. O meio ambiente ainda é considerado pelas empresas como um custo?**

Fundamentalmente é considerado um custo nas micros entidades, até pela formação da maioria dos empresários. Temos de considerar a dimensão das entidades. As empresas que estão enquadradas como micro entidades, a preocupação ainda não é muito relevante. A maior preocupação é na poupança fiscal, na aquisição dos carros elétricos por exemplo. Se estamos a falar de uma empresa industrial, com outras dimensões, hoje já existem os relatórios de sustentabilidade, inclusive existem bancos que já solicitam e empresas que só contratam fornecedores que apresentem este relatório.

### **3. Acredita que num futuro próximo as empresas serão obrigadas a cumprir com novas regras ambientais?**

Têm de ser obrigadas, é evidente que têm. Não será de hoje para amanhã, mas terá de ser gradual. Por muito que os Estados afirmem que tem de existir uma mudança, essa está a acontecer de forma muito lenta e estou convencido que as empresas têm capacidade para andar mais depressa. Mas esse "mais depressa" tem de ser num espaço relativamente curto com a introdução de novas regras.

### **4. Se sim, considera que os contabilistas certificados terão um papel importante na comunicação das vantagens fiscais da fiscalidade verde e na gestão do aproveitamento das mesmas?**

Tem um papel muito importante, quer no conhecimento, quer na aplicabilidade das medidas, no promover junto dos empresários e sensibilizá-los para estas alterações. Note-se que nas pequenas organizações, o CC é um elemento fundamental de apoio à gestão e com o conhecimento que tem do ponto de vista fiscal, pode e deve informar a gestão das vantagens que existem.

**5. A empresa ou as empresas com que trabalha efetuam planeamento fiscal?**

Efetuem, mas de forma pouco expressiva. É mais na base do imposto a pagar, ou seja, o empresário quer saber "quanto é que eu vou pagar?". É evidente que o empresário quer sempre pagar menos.

**6. Em caso afirmativo. Esse planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais ambientais?**

Aqui entra o papel do CC, com o conhecimento que tem quer na parte teórica quer na parte fiscal é capaz de fazer, juntamente com o empresário, um planeamento fiscal que permita ter benefícios com a aquisição de máquinas e bens que possam traduzir uma melhoria da eficiência energética e ambiental.

**7. Por exemplo, quando pensa em adquirir uma nova viatura quais os parâmetros fiscais que considera?**

Sim, sem dúvida que todos os aspetos fiscais são ponderados. O nosso tecido empresarial é constituído essencialmente por micro e pequenas empresas, dentro do setor terciário. É evidente que os empresários ponderam sempre se existem benefícios. Sem dúvida que a dedução do IVA e a inexistência da TA são fatores que as empresas ponderam.

**8. Concorda que as VLP menos poluentes sejam tributadas da mesma forma das VLP "comuns"? E a TA acima dos 62500€?**

A questão tem 2 perspetivas. Se falarmos de uma empresa, é evidente que a empresa perspetiva uma vantagem associada. Se falarmos numa realidade que vai para além das empresas, como as pessoas, temos de considerar outros aspetos, como a

possibilidade financeira que as impede de trocar de carro. Nesse caso, considero que a tributação é muito injusta. Muitas vezes, na realidade em que nos encontramos, por muito que nós queiramos mudar para alternativas não podemos. Mas isto a nível particular. No mundo empresarial as empresas têm de fazer essa aceleração, sobretudo por via de incentivos atribuídos como por exemplo a facilidade na concessão de crédito para mudança da frota automóvel, tratamento mais favorável nas taxas de juro para mudar equipamentos da empresa que a tornem menos poluente.

A fiscalidade verde é extremamente importante. Mas isto também passa por uma opção de poder político, ou seja, devemos questionar "vamos taxar as empresas mais poluentes?", sim! No curto prazo? Também penso que sim. Por outro lado, as empresas também precisam de apoios. Se a empresa não tem o dinheiro para investir, o legislador não deve dar-lhe o dinheiro, mas deve criar condições mais vantajosas (por exemplo, nos créditos) para que as empresas possam investir em medidas verdes. Para terminar, aquilo que defendo é o princípio do poluidor pagador. Se o CC tiver o papel de sensibilizar os empresários e clientes, é evidente que está a fazer um trabalho muito importante.



## Apêndice IV – Grelha de Análise de conteúdo das entrevistas

Questões		1. Conhece o conceito de fiscalidade verde?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	Sim.
C2	Contabilista Certificado	Não conheço tudo, tenho umas ideias. Mas conheço alguns incentivos.
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	Sim.
R1	Revisor Oficial de Contas	Sim, na parte ativa na parte de quem utiliza benefícios e no passivo com penalizações para desincentivar ações.
D1	Docente	Sim, enquanto docente e como contabilista certificado. Mas temos de perceber que na aplicabilidade da fiscalidade verde, temos de distinguir a função de docente, pois a nível do ensino na licenciatura não há uma sensibilização para esta matéria, porque é uma matéria de mestrado.
D2	Docente	Sim.
E1	Representante micro entidade	Sim, conheço através do princípio do poluidor pagador que é uma das nossas áreas de formação e também trabalhei na Universidade em Economia do Ambiente.
E2	Representante média entidade	Já ouvi falar, mas não desenvolvo muito essa temática.
E3	Representante grande entidade	Sim, é um conceito com que já lido há alguns anos.
E4	Representante grande entidade	Sim, já ouvi falar.
E5	Representante grupo multinacional	Sim, até porque houve uma evolução recente em que Portugal se posicionou como um dos pioneiros do green deal. Além disso, desde 2020 a nossa empresa é carbon neutral, ou seja, somos neutros em carbono em termos de pegada de carbono.

Questões		2.O meio ambiente ainda é considerado pelas empresas como um custo?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	Trabalho praticamente só com micro empresas. Nesse mercado, não considero que haja grande preocupação. As empresas que têm algumas condicionantes legais com o ambiente acabam por cumprir, mas as pequenas empresas não têm uma preocupação para além da legal.
C2	Contabilista Certificado	As empresas têm um longo caminho a percorrer na parte ambiental. Já começa a existir alguma preocupação, mas ainda há empresas que estão muito longe do objetivo. Muitas dessas empresas, se tivessem BF para aplicar medidas a favor do ambiente ajudava nessa melhoria, complementado de penalizações para quem não cumpre.
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	A pergunta não é fácil. Temos de considerar que no contexto empresarial português, as empresas são muito distintas sendo a maior parte delas micro e pequenas empresas. A questão do ambiente tem muito a ver com o perfil das entidades e para a generalidade do tecido empresarial português é uma matéria que não importa. O que importa é o facto de pagar mais ou menos imposto. Quando falamos das grandes empresas, sim, há questões ambientais que são de facto uma preocupação, mas também haverá o greenwashing, muitas das vezes passa-se uma imagem de preocupação e não existe um verdadeiro compromisso com essas matérias. De qualquer forma, para a maioria das empresas portuguesas não existem preocupações de carácter ambiental para além daquilo que seja obrigatório, sendo uma opção não tem essa preocupação.
R1	Revisor Oficial de Contas	Tenho clientes que estão muito avançados em relação a isso, talvez mais de 20% dos meus clientes já produzem energia elétrica através dos painéis solares. Nota-se também preocupação na maneira como tratam os resíduos (mesmo não estando obrigados pela legislação), com ou sem benefício, independentemente da sua dimensão.
D1	Docente	Fundamentalmente é considerado um custo nas micro entidades, até pela formação da maioria dos empresários. Temos de considerar a dimensão das entidades. As empresas que estão enquadradas como micro entidades, a preocupação ainda não é muito relevante. A maior preocupação é na poupança fiscal, na aquisição dos carros elétricos por exemplo. Se estamos a falar de uma empresa industrial, com outras dimensões, hoje já existem os relatórios de sustentabilidade, inclusive existem bancos que já solicitam e empresas que só contratam fornecedores que apresentem este relatório.
D2	Docente	Eu trabalho com pequenas empresas, mas sinto que já começa a haver uma sensibilização nas empresas que têm empresários mais novos. Para os mais antigos, esta questão é por imposição, ou seja, tem de haver uma norma para o efeito. Tem sido uma transformação gradual e recentemente existe mais respeito. Qualquer norma que se imponha, há sempre forma de contornar. Tem sempre de existir literacia e sensibilização para se cumprir. Benefício ou penalização? Deve existir uma fase de sensibilização primeiro, depois atribuição de benefícios, e só por fim a penalização após incumprimento reiterado.
E1	Representante micro entidade	Trabalho diretamente com empresas que são obrigadas a cumprir com normas legais em matéria de ambiente, a esmagadora maioria dos meus clientes procuram os serviços da minha empresa por uma questão meramente legal. Alguns clientes têm a necessidade de cumprir com aspetos ambientais por pressão de fornecedores ou multinacionais com quem trabalham. Ainda há outro tipo de cliente que procura cumprir com estas questões quando tem intenção de se candidatar a determinados fundos.
E2	Representante média entidade	Para as pequenas empresas ainda é considerado um custo, mas a mentalidade começa a mudar lentamente. Nas médias e grandes empresas também já se nota essa mudança, mas não pequenas há muita dificuldade, até porque é economicamente difícil para estas empresas.
E3	Representante grande entidade	Sim, já começa a haver uma vertente que olha para o ambiente como uma necessidade a ser respeitada mas admito que a generalidade ainda olha como um custo.
E4	Representante grande entidade	É um custo, sem dúvida. Mas além de ser um custo, é uma responsabilidade que temos, por isso, encaramos com naturalidade e tratamos como qualquer outro custo. Nós éramos uma empresa certificada pela ISO 9001 e na sequência disso tínhamos de cumprir com muitos parâmetros. Neste momento não somos certificados porque tínhamos custos muito elevados, portanto optamos por não renovar a certificação mas mantemos os mesmos procedimentos.
E5	Representante grupo multinacional	Na nossa empresa, encaramos numa perspetiva de responsabilidade social. Por exemplo, o nosso fundador sempre foi uma pessoa muito à frente do seu tempo, tendo sido um dos primeiros empregados a introduzir o dia de trabalho de 8 horas, portanto, dando cumprimento a essa visão, nós entendemos que os investimentos no ambiente vão de encontro aos nossos valores.

Questões		3. Acredita que num futuro próximo as empresas serão obrigadas a cumprir com novas regras ambientais?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	Daquilo que são as preocupações genéricas dos governos e do que se tem falado ultimamente, inclusive com o relato de sustentabilidade das empresas maiores (que agora têm de fazer), acredito que existirão novas exigências.
C2	Contabilista Certificado	Acho que sim
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	Sim.
R1	Revisor Oficial de Contas	Vai ter evolução, até porque as administrações das empresas estão a ser renovadas e está a entrar sangue novo. Alguns desses novos empresários, têm essa preocupação com o ambiente
D1	Docente	Têm de ser obrigadas, é evidente que têm. Não será de hoje para amanhã, mas terá de ser gradual. Por muito que os Estados afirmem que tem de existir uma mudança, essa está a acontecer de forma muito lenta e estou convencido que as empresas têm capacidade para andar mais depressa. Mas esse "mais depressa" tem de ser num espaço relativamente curto com a introdução de novas regras.
D2	Docente	Sempre que há novas normas de ambiente em vigor, o que acaba por acontecer é que a maior parte das pessoas que já detinham bens prejudiciais conseguem vendê-los na mesma. As pessoas que não tiveram formação ética e ambiental, não vão aplicar na mesma essas normas
E1	Representante micro entidade	Antes de criar novas leis, é importante garantir que vai existir fiscalização.
E2	Representante média entidade	Acredito que sim
E3	Representante grande entidade	Sim, penso que é o caminho que todos iremos ter de fazer. O ambiente terá cada vez mais peso na legislação.
E4	Representante grande entidade	Não tenho dúvida nenhuma disso.
E5	Representante grupo multinacional	Gostava que não houvesse essa obrigação, mas que fosse visto antes como uma responsabilidade natural. Claro que, numa visão imediata terá de ser uma obrigação, até porque já vemos alguma pressão da geração mais jovem. Entendo que a fiscalidade verde terá de ser ponderada, no sentido em que não pode ser sufocante para a atividade económica das empresas.

Questões		4. Se sim, considera que os contabilistas certificados terão um papel importante na comunicação das vantagens fiscais da fiscalidade verde e na gestão do aproveitamento das mesmas?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	Nesta área e nas outras. O contabilista deve ter sempre esse papel. Entre benefício e penalização, tem melhor efeito o benefício
C2	Contabilista Certificado	O Contabilista terá um papel de controlo também. Consegue ver através dos documentos, se estão a aplicar medidas e terá o papel de comunicar
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	Este tipo de profissional tem um 1º papel muito importante que é o papel de informar o cliente. Muitos clientes não têm literacia contabilística ou financeira suficiente, ou seja, conhecem o negócio, sabem como fazer dinheiro com o seu negócio, mas não têm um conhecimento muito grande nestas matérias. Portanto, a importância destes profissionais será naturalmente informar o cliente de acordo com a legislação que vier a ser produzida. Depois temos ainda a perspectiva de que as Demonstrações Financeiras são basicamente os números, sendo que estas matérias ambientais num primeiro momento têm sido tratadas fora do relatório de contas. Hoje em dia o que se fala é de um relatório integrado que deve abordar não só as questões financeiras, mas também temperamentais e sociais e o futuro será esse. Acho que não podemos ler os números apenas com a frieza dos números e com os critérios contabilísticos aplicáveis, mas também com a função que esse tipo de gastos poderá ter naquilo que é a proteção do ambiente. No âmbito do processamento contabilístico, sendo matérias aplicáveis naturalmente que os contabilistas o saberão fazer, no que toca ao relato, embora saibamos que na prática é o contabilista que muitas vezes faz esse tipo de peças, essas são da responsabilidade da gestão da empresa e é a gestão que as deve produzir.
R1	Revisor Oficial de Contas	Pela minha experiência, recebo contactos de muitos clientes a questionar pelas vantagens fiscais na aquisição de viaturas. Não compete ao revisor, mas o contabilista é um funcionário da empresa, logo deve aconselhar e informar sobre essas vantagens / desvantagens
D1	Docente	Tem um papel muito importante, quer no conhecimento, quer na aplicabilidade das medidas, no promover junto dos empresários e sensibilizá-los para estas alterações. Note-se que nas pequenas organizações, o CC é um elemento fundamental de apoio à gestão e com o conhecimento que tem do ponto de vista fiscal, pode e deve informar a gestão das vantagens que existem.
D2	Docente	Cada vez mais, o contabilista deve ter um princípio ético. Logo, devem ter a postura de ser o primeiro grande filtro nesta área e nas restantes. Deve ser um técnico importante na fiscalidade verde.
E1	Representante micro entidade	Muitas vezes, o empresário é um operacional da empresa e dentro das empresas deve existir sempre alguém que não seja operacional. Todas as pessoas que importem informação, são úteis. É óbvio que o CC tem uma importância na comunicação das vantagens fiscais e deve ser proativo.
E2	Representante média entidade	O CC terá um papel fundamental como já tem hoje nas leis atuais. Nas pequenas empresas é o contabilista que transmite todas as obrigações fiscais. Os empresários no geral olham para o fisco como um inimigo da empresa que só quer arrecadar imposto. Todas as vantagens que possam ter, aplica.
E3	Representante grande entidade	Sim, dado o conhecimento que têm da legislação fiscal, os CC serão os grandes promotores destes assuntos.
E4	Representante grande entidade	Os CC são fundamentais. A esmagadora maioria do nosso tecido empresarial é composto por microempresas e as pessoas não têm formação em gestão, contabilidade ou direito e cabe ao contabilista fazer essa ponte.
E5	Representante grupo multinacional	A nossa empresa, pela sua dimensão, consegue ter um departamento fiscal. Neste caso, somos 5 e 3 são CC com quem trabalho diretamente. Na nossa realidade, é um trabalho conjunto mas na realidade portuguesa com empresas de menor dimensão concordo que será o CC o responsável, não só pela parte contabilística e financeira, mas também na parte fiscal e terá de ser ele a alertar os seus clientes para estas novas realidades.

<b>Questões</b>		<b>5. A empresa ou as empresas com que trabalha efetuam planeamento fiscal?</b>
<b>Entrevistados</b>	<b>Cargo</b>	
<b>C1</b>	<b>Contabilista Certificado</b>	Sim, a par do contabilista ir sensibilizando para isso. A maior parte dos empresários não tem cultura fiscal, e a legislação também é complexa. Se o contabilista for sensibilizando, isso vai produzindo efeito e os empresários vão adquirindo a preocupação de fazer esse planeamento.
<b>C2</b>	<b>Contabilista Certificado</b>	Os pequenos empresários, não. Mas as grandes empresas fazem há muitos anos.
<b>C3</b>	<b>Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC</b>	Há uma questão que devemos considerar, que é o conceito de planeamento fiscal. O planeamento fiscal é aquilo que resulta da aplicação das normas e se as normas têm benefícios, as empresas estão naturalmente legitimadas pelo legislador a aproveitar esses benefícios. De forma global, se as empresas podem aproveitar um benefício fiscal naturalmente que o fazem. Mas não diria que esse planeamento acontece à cabeça, muitas das vezes é à posteriori, em função dos resultados.
<b>R1</b>	<b>Revisor Oficial de Contas</b>	As empresas vão aproveitando as janelas que se vão abrindo. Para muitos, o pretendido é apenas uma poupança fiscal.
<b>D1</b>	<b>Docente</b>	Efetuem, mas de forma pouco expressiva. É mais na base do imposto a pagar, ou seja, o empresário quer saber "quanto é que eu vou pagar?". É evidente que o empresário quer sempre pagar menos.
<b>D2</b>	<b>Docente</b>	Todos os meus clientes tem a melhor opção, nem sempre engloba a fiscalidade verde. Mas o papel do contabilista também tem de ser otimizar o imposto.
<b>E1</b>	<b>Representante micro entidade</b>	Não fazemos. Vamos aproveitando esporadicamente um ou outro benefício, como o SIFIDE por exemplo, mas não temos recursos para fazer um verdadeiro planeamento fiscal.
<b>E2</b>	<b>Representante média entidade</b>	Sim, fazemos.
<b>E3</b>	<b>Representante grande entidade</b>	Não.
<b>E4</b>	<b>Representante grande entidade</b>	Aproveitamos as medidas possíveis.
<b>E5</b>	<b>Representante grupo multinacional</b>	Não vemos isso como uma prioridade. Mas é certo que quando existem apoios que nos ajudem nos nossos objetivos, tentamos maximizá-los.

Questões		6.Em caso afirmativo. Esse planeamento fiscal envolve o aproveitamento de vantagens fiscais ambientais?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	É difícil identificar qual o benefício mais recorrente, mas efetivamente a possibilidade de dedução do IVA e redução das TA tem um peso muito grande. Mas as empresas com muitos trabalhadores tendem a recorrer mais aos apoios das regalias sociais. Mecenato também tem alguma importância. Há uma panóplia muito grande de benefícios, e é difícil identificar todos. Varia da necessidade da empresa.
C2	Contabilista Certificado	As grandes empresas têm uma preocupação de aplicar da melhor forma possível planeamento fiscal, sobretudo a nível do chão de fábrica, trabalhadores, mas a nível ambiental, ainda não procuram muito.
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	Sim, muitas das vezes benefícios fiscais relacionados com o investimento que foi feito para tentar melhorar o impacto ambiental da sociedade. Mas também temos benefícios fiscais que implicam por exemplo, que a aceitação do investimento dependa de uma ação de inspeção, e nem sempre o conceito de investimento em novas unidades, equipamentos que aumentem a produção e as questões ambientais não são assim. Veja-se, por exemplo, algumas informações vinculativas relativamente recentes em que o investimento no âmbito de benefícios fiscais, como é o caso dos painéis solares, em que a AT vem dizer que como aquilo não é um investimento inicial ou que aumente a capacidade produtiva, apenas é útil para diminuir os gastos da própria entidade, não aceita esse tipo de gastos. Existe aqui uma resistência.
R1	Revisor Oficial de Contas	Os empresários procuram saber essencialmente os limites e vantagens na aquisição das viaturas.
D1	Docente	Aqui entra o papel do CC, com o conhecimento que tem quer na parte teórica quer na parte fiscal é capaz de fazer, juntamente com o empresário, um planeamento fiscal que permita ter benefícios com a aquisição de máquinas e bens que possam traduzir uma melhoria da eficiência energética e ambiental
D2	Docente	Nem sempre.
E1	Representante micro entidade	Normalmente os benefícios que aproveitamos são o SIFIDE ou a DLRR.
E2	Representante média entidade	Na minha empresa, a fiscalidade verde aplica-se no tratamento dos resíduos. O tratamento dos resíduos tem custos muito elevados e por isso devia ser tratado de forma diferente, deveria haver mais ajuda para as empresas e não penalizar. No nosso caso concreto, temos as tintas, temos os gases de frio, técnicos especializados, burocracia para entregar os relatórios do final do ano à APA e isso é muito pesado para a empresa e difícil de demonstrar ao cliente.
E3	Representante grande entidade	Tudo o que possa estar associado a benefícios fiscais, que englobem o ambiente, naturalmente tiraremos partido dos mesmos. A empresa recorre essencialmente a apoios ao investimento, investigação e mecenato (apoio a associações).
E4	Representante grande entidade	-
E5	Representante grupo multinacional	As nossas fábricas já têm toda produção fotovoltaica e isso só foi possível graças a apoios do Estado, como o PRR, por exemplo.

Questões		7.Por exemplo, quando pensa em adquirir uma nova viatura quais os parâmetros fiscais que considera?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	A primeira questão que devemos fazer é "quando o empresário pensa em comprar mais um carro, será que precisa dele para a empresa?". Quando se apresenta as contas aos empresários, questionam o que fazer para reduzir o imposto a pagar. Normalmente, a primeira pergunta é se pode comprar o carro. A compra de uma viatura é uma forma encapotada da empresa distribuir dividendos. Então se for a empresa a pagar, se existir uma vantagem fiscal, e o uso ser pessoal, o impacto da fiscalidade é grande.
C2	Contabilista Certificado	A realidade que eu verifico é que um empresário, quando precisa de comprar uma viatura, escolhem viaturas elétricas pela possibilidade de dedução do IVA e exclusão das TA. Se essas viaturas fossem equiparadas a nível fiscal às VLP tradicionais (gasolina e gasóleo), essa era a opção deles. Os empresários não estão verdadeiramente preocupados com o ambiente, querem sim é aproveitar os benefícios.
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	As VLP têm regimes de tributação pesados, racionalmente, se existe a necessidade de troca de frota, estas questões são analisadas pelos empresários o que tem promovido, de facto, um investimento em viaturas elétricas.
R1	Revisor Oficial de Contas	Os empresários procuram saber essencialmente os limites e vantagens na aquisição das viaturas. Normalmente quando trocam, já mudam para elétrico ou híbrido pois já estão a par que isso tem uma certa vantagem associada.
D1	Docente	Sim, sem dúvida que todos os aspetos fiscais são ponderados. O nosso tecido empresarial é constituído essencialmente por micro e pequenas empresas, dentro do setor terciário. É evidente que os empresários ponderam sempre se existem benefícios. Sem dúvida que a dedução do IVA e a inexistência da TA são fatores que as empresas ponderam.
D2	Docente	São as próprias empresas que têm a iniciativa de comprar o elétrico. Existe um número muito significativo de empresários que já procuram, não pela questão da poupança fiscal, mas sim por estarem sensibilizados para a temática. Claro que há um peso excessivo na tributação das viaturas tradicionais e reconhecem isso mas não me parece que seja esse o motivo
E1	Representante micro entidade	Apenas consideramos os aspetos fiscais se vimos que compensa, ou seja, primeiro é preciso avaliar se é prático. Por exemplo, nós usamos muito carrinhas de transporte para os equipamentos. Uma carrinha elétrica não é viável, porque há várias pessoas a usar as carrinhas e pela autonomia, pois temos dias de fazer 300 a 400km. Se as carrinhas elétricas fossem viáveis, era certamente a nossa opção.
E2	Representante média entidade	É o aspeto económico que valorizamos mais. A fiscalidade poderá ser considerada se for mais vantajoso, mas é sempre o aspeto económico que vai mandar. O carro elétrico tem de conseguir suprir as necessidades da empresa.
E3	Representante grande entidade	Sim, costumamos avaliar o impacto da tributação e naturalmente temos esse cuidado. Dependendo do objetivo da viatura e ao que ela se destina, se puder ser uma elétrica essa será a nossa opção. O mais importante para nós é a utilização da viatura.
E4	Representante grande entidade	Os automóveis para nós não são um ativo, são stock. Mas as vendas dos carros elétricos aumentaram significativamente nos últimos anos, não só a nível empresarial como particulares. Mas o cliente normalmente quando vem comprar já está ciente das vantagens fiscais.
E5	Representante grupo multinacional	Quando é necessário adquirir uma viatura todos os parâmetros fiscais são tidos em conta, e é óbvio que temos uma recomendação para as elétricas e híbridas plug-in. Mas a nossa política é de olhar primeiro para a utilização do veículo, se for uma viatura que faça muitos km não compensa comprar elétrico.

Questões		8. Concorda que as VLP menos poluentes sejam tributadas da mesma forma das VLP "comuns"? E a TA acima dos 62500€?
Entrevistados	Cargo	
C1	Contabilista Certificado	TA acima dos 62500€ concorda evidentemente. O legislador fiscal reage: atribuiu um benefício e os empresários aproveitaram para comprar elétricos de luxo, aproveitando para uso pessoal sendo a empresa a pagar, 10% é pouco.
C2	Contabilista Certificado	Acho que as híbridas devem ter algumas vantagens e as elétricas muito mais, porque está provado que poluem menos. A TA nestes carros não deveria existir, no entanto, concordo que algumas empresas não usam as viaturas para a atividade da empresa. Nesse caso, faz sentido existir uma TA para controlar esses gastos desnecessários (alta gama).
C3	Colégio de Especialidade dos Impostos sobre o Rendimento da OCC	Depende. Entendo o objetivo do Estado, e entendo que esse objetivo tem a ver com a proteção do ambiente e nesse aspeto faz sentido, mas também não podemos esquecer que existem frotas automóveis já nas empresas e naturalmente se a empresa substituir um carro que ainda está capaz por uma viatura elétrica, pode estar a avançar em termos ambientais mas tem de considerar o abate do carro anterior, que também tem os seus impactos ambientais. Por exemplo, se for uma empresa sem frota e que vai comprar o seu primeiro carro faz todo o sentido, se for uma empresa já com uma frota não podemos esperar que a mesma mude a frota toda e faça um investimento adicional simplesmente por questões ambientais. Existe outra perspectiva, o nosso tecido empresarial português é constituído maioritariamente por empresas familiares e sabemos que existe alguma promiscuidade entre aquilo que é a vida empresarial e a vida pessoal, nesse sentido, se a empresa tiver uma viatura de luxo é evidente que o empresário também a vai usar na vida pessoal e daí que se tenha criado a TA, no entanto na forma como ela é aplicada não é completamente justa e é muito excessiva. Acima dos 62,500€ faz sentido por uma questão de equilíbrio, mas deixa de fazer sentido quando pomos um patamar (Porquê 62,500€ e não 100,000€?).
R1	Revisor Oficial de Contas	para atingir a economia verde, devem ser tributadas de maneiras diferentes. Se não, não existe um verdadeiro incentivo ao uso destas viaturas.
D1	Docente	A questão tem 2 perspetivas. Se falarmos de uma empresa, é evidente que a empresa perspetiva uma vantagem associada. Se falarmos numa realidade que vai para além das empresas, como as pessoas, temos de considerar outros aspetos, como a possibilidade financeira que as impede de trocar de carro. Nesse caso, considero que a tributação é muito injusta. Muitas vezes, na realidade em que nos encontramos, por muito que nós queiramos mudar para alternativas não podemos. Mas isto a nível particular. No mundo empresarial as empresas têm de fazer essa aceleração, sobretudo por via de incentivos atribuídos como por exemplo a facilidade na concessão de crédito para mudança da frota automóvel, tratamento mais favorável nas taxas de juro para mudar equipamentos da empresa que a tornem menos poluente.
D2	Docente	Num política meramente de racionalidade económica, não devia ser (devia ser o valor, pex). Na política da sustentabilidade, deve ser assim para justificar a aquisição dessas viaturas. No entanto, os fiscalistas também começam a questionar qual é o futuro (p ex, hidrogenio). Acima dos 62500€, a TA surgiu para contornar promiscuidade a vida privada e vida empresarial, agravando com taxas. Nesta perspetiva, uma viatura mesmo que elétrica também devia pagar a TA. No entanto, se isto é uma medida para incentivar a sustentabilidade não faz sentido haver TA independentemente do valor (em casos de luxo, poderiam pagar outra taxa qualquer).
E1	Representante micro entidade	Neste momento, se me provarem que os elétricos são melhores em termos de análise do ciclo de vida, sim, concordo. E concordo também com a existência da TA, só não concordo na forma como está porque sabemos que o Estado não fiscaliza as leis e sabe que se taxar por este meio, não precisa de fiscalizar e tem receita garantida. Não faz sentido achar que um carro de 5 lugares é um luxo, esses não deviam pagar TA. Mas a verdade é que ninguém previca de um carro que custe mais de 35.000€ por exemplo para trabalhar. Esses carros de 60 ou 70 mil euros ou mais, esses sim, deviam ser tributados porque não são precisos para trabalhar. Idealmente abaixo dos 35.000€ não devia existir TA e acima disso aplicar uma TA muito mais elevada.
E2	Representante média entidade	Concordo, se queremos ver uma mudança esta tributação faz parte. Em relação à TA, atendendo à mentalidade das empresas portuguesas, acho que faz, porque muitas vezes o carro é para o gerente, para criar um "status" e não pela utilidade em si. Um carro topo de gama é para exibição pessoal, para a empresa existem carros mais económicos.
E3	Representante grande entidade	Sim, admito que faça algum sentido existir uma distinção fiscal em que as elétricas sofrem de alguma vantagem. Mas essa distinção deixa de fazer sentido quando falamos de carro com custos de aquisição muito superiores.
E4	Representante grande entidade	De uma forma geral, a TA nos automóveis é injusta porque há empresas que manifestamente não podem dispensar a sua frota automóvel para os seus trabalhadores de deslocarem e portanto se um carro comprovadamente está ao serviço da empresa, não devia ter TA. Mas isto até um determinado valor, a TA que foi agora introduzida acima dos 62.500€ já faz todo o sentido. Neste campo há ainda uma outra questão relativamente aos híbridos, isto porque se a pessoa quiser usar o tempo todo recorrendo à combustão pode fazê-lo e ainda usufruir de uma vantagem fiscal, o que não faz sentido nenhum.
E5	Representante grupo multinacional	Na minha opinião, as TA são uma componente do IRC e por isso não fazem sentido porque tributam o gasto. O IRC deveria tributar o rendimento.