

---

**PROPOSTA DE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA  
AO ARTIGO 93.º-A  
DO CÓDIGO DOS IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO  
(Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho)**

**ALARGAMENTO DO MECANISMO DE GASÓLEO PROFISSIONAL AO  
TRANSPORTE PÚBLICO DE PASSAGEIROS**

## ÍNDICE

<b>I. PROPOSTA DE ALTERAÇÃO</b> .....	3
<b>II. EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS</b> .....	4
<b>1. Contexto</b> .....	4
<b>2. Quadro normativo da União Europeia</b> .....	5
<b>2.1. Princípios gerais</b> .....	5
<b>2.2. A harmonização fiscal da tributação dos produtos petrolíferos</b> .....	5
<b>2.3. O gasóleo utilizado para fins comerciais</b> .....	6
<b>2.3.1. As diretivas comunitárias</b> .....	6
2.3.1.1. A proposta de alteração às Diretivas 92/81/CEE e 92/82/CEE.....	6
2.3.1.2. A adoção da Diretiva 2003/96/CE.....	8
2.3.1.3. A proposta de alteração à Diretiva 2003/96/CE.....	10
<b>2.3.2. O conceito de «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais»</b> ....	11
<b>2.3.3. A proibição de discriminação</b> .....	13
<b>3. Breve análise comparada</b> .....	14
3.1. Bélgica e Luxemburgo.....	14
3.2. Eslovénia.....	14
3.3. Espanha.....	15
3.4. França.....	15
3.5. Roménia.....	15
<b>4. Incompatibilidades constitucionais</b> .....	15
<b>5. Análise económico-financeira</b> .....	16
5.1. Da perda de receita directa - quantificação.....	16
5.2. Dos desvios de comércio.....	17
5.3. Impacto total na receita fiscal.....	18
5.4. Medidas compensatórias ao impacto na receita fiscal.....	19
<b>5.4.2. Medidas compensatórias concretas</b> .....	19
5.4.2.1. Da tarifa do transporte público de passageiros.....	19
5.4.2.2. Do aumento do ISP – convergência gasóleo vs. gasolina.....	20
5.5. Especificidades do setor.....	20
<b>6. Conclusões</b> .....	22

## I. PROPOSTA DE ALTERAÇÃO

### Código dos Impostos Especiais de Consumo

(Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho)

#### *Versão actual*

##### «Artigo 93.º-A

###### **Reembolso parcial para o gasóleo profissional**

1 — É parcialmente reembolsável o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos suportado pelas empresas de transporte de mercadorias, com sede ou estabelecimento estável num Estado membro, relativamente ao gasóleo classificado pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, quando abastecido em veículos devidamente licenciados e destinados exclusivamente àquela atividade.

2 — [...]

3 — O reembolso previsto nos números anteriores é apenas aplicável às viaturas com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas, matriculadas num Estado membro, tributadas em sede de imposto único de circulação, ou tributação equivalente noutro Estado membro, nos escalões definidos por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

4 — [...]

5 — [...]

6 — [...]

7 — [...]

8 — [...]

9 — [...]

10 — [...]

#### *Proposta de redacção*

##### «Artigo 93.º-A

###### **Reembolso parcial para o gasóleo profissional**

1 — É parcialmente reembolsável o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos suportado pelas **empresas de transporte rodoviário**, com sede ou estabelecimento estável num Estado membro, relativamente ao gasóleo classificado pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, quando abastecido em veículos devidamente licenciados e destinados exclusivamente àquela atividade.

2 — [...]

3 — O reembolso previsto nos números anteriores é apenas aplicável às viaturas matriculadas num Estado membro, tributadas em sede de imposto único de circulação, ou tributação equivalente noutro Estado membro, nos escalões definidos por portaria dos membros do Governo responsáveis pela área das finanças e da economia.

4 — [...]

5 — [...]

6 — [...]

7 — [...]

8 — [...]

9 — [...]

10 — [...]

11 — O presente regime de reembolso é aplicável ao gasóleo utilizado como carburante para os seguintes fins:

- a) Transporte de mercadorias, por um veículo a motor ou um conjunto de veículos acoplados destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas;
- b) Transporte de passageiros, regular ou ocasional, concessionado ou não, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, tal como definidas na Directiva 70/156/CEE, de 6 de fevereiro de 1970, relativa à aproximação das legislações dos Estados membros respeitantes à homologação dos veículos a motor e seus reboques.»

## II. EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

### 1. Contexto

A Lei n.º 24/2016, de 22 de agosto, veio criar um regime de reembolso de impostos sobre combustíveis para as empresas de transportes de mercadorias, alterando o Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, e o Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de junho.

Tais alterações materializaram-se na criação de um regime de reembolso parcial do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP) aplicável ao gasóleo classificado pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, da Nomenclatura Combinada<sup>1</sup>, suportado pelas empresas de transporte de mercadorias, quando abastecido em veículos devidamente licenciados e destinados exclusivamente àquela atividade.

Os valores unitários do ISP e demais imposições a reembolsar respeitam o limite mínimo de tributação estabelecido no artigo 7.º da Diretiva n.º 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003.

De acordo com a exposição de motivos que antecede a proposta de lei que originou o mencionado regime, enunciam-se, entre outros, os fenómenos de desvios territoriais de consumo, pois “ao longo de mais de uma década, as empresas de transportes internacionais têm deslocado os seus abastecimentos de combustíveis para fora de Portugal, beneficiando dos mecanismos de «gasóleo profissional» existentes em Espanha e em França, tendo em vista manterem a sua atividade num contexto europeu extremamente concorrencial.”

Acrescentando-se que “a ausência de um regime de «gasóleo profissional» em Portugal tem não só afetado a receita fiscal, através do desvio de consumo para outros países, como concorrido para a deslocalização de empresas do setor dos transportes para fora de Portugal e contribuído negativamente para a competitividade das exportações nacionais.”

Como tal, prossegue-se referindo que “no atual quadro europeu, uma aposta coerente no desenvolvimento da economia portuguesa e do reforço das suas exportações exige que seja ensaiado o nivelamento da tributação sobre os combustíveis suportados pelo setor até ao mínimo europeu, através da criação de um sistema de «gasóleo profissional».”

Por outro lado, o Governo menciona, no Relatório do Orçamento do Estado para 2017, a propósito do reforço da função extrafiscal da tributação, que “com a introdução do regime de gasóleo profissional, reduz-se a justificação para a diferença de tributação entre o gasóleo e a gasolina, pelo que deverá caminhar-se no sentido de reduzir as taxas aplicáveis aos dois tipos de combustível. Esta correção deverá ser gradual, pois ao longo dos anos houve em Portugal, tal como noutros países europeus, um incentivo à utilização individual de veículos movidos a gasóleo, mais poluentes do que aqueles que funcionam a gasolina, com as inevitáveis consequências ambientais. Acresce que os veículos a gasóleo são, em

<sup>1</sup> Anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho, de 23 de julho de 1987, na versão atual.

regra, mais onerosos pelo que a redução da tributação daquele combustível face à gasolina tem uma natureza eminentemente regressiva. Neste contexto, opta-se na execução orçamental de 2017 por realizar uma descida na tributação sobre a gasolina com contrapartida numa subida de igual montante da tributação do gasóleo. Simultaneamente, introduz-se uma moratória na incorporação de biocombustíveis no gasóleo e gasolina, evitando a subida dos seus preços base. O conjunto das alterações será assim neutro do ponto de vista do preço do gasóleo e contribuirá para a redução do preço da gasolina.”

## **2. Quadro normativo da União Europeia**

### **2.1. Princípios gerais**

O artigo 11.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia refere que “as exigências em matéria de proteção do ambiente devem ser integradas na definição e execução das políticas e ações da União, em especial com o objetivo de promover um desenvolvimento sustentável.”

De acordo com o artigo 26.º, n.º 2, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, “o mercado interno compreende um espaço sem fronteiras internas no qual a livre circulação das mercadorias, das pessoas, dos serviços e dos capitais é assegurada de acordo com as disposições dos Tratados.”

Conforme o artigo 93.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, “são compatíveis com os Tratados os auxílios que vão ao encontro das necessidades de coordenação dos transportes ou correspondam ao reembolso de certas prestações inerentes à noção de serviço público.”

Nos termos do artigo 113.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, “o Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial, e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adota as disposições relacionadas com a harmonização das legislações relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos especiais de consumo e a outros impostos indiretos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno e para evitar as distorções de concorrência.”

### **2.2. A harmonização fiscal da tributação dos produtos petrolíferos**

A Diretiva 92/81/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, pretendeu harmonizar a tributação especial do consumo várias tipologias de óleos minerais, definidas por referência à Nomenclatura Combinada. A Diretiva 92/82/CEE do Conselho, de 19 de outubro de 1992, por seu turno, visou a aproximação das taxas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais. Todavia, com a referida diretiva não se pretendeu alcançar uma taxa de imposto uniforme, mas sim a harmonização *de minimis* das taxas a que alguns óleos mineiras deveriam estar sujeitas nos vários Estados-Membros.

As diretivas aludidas foram substituídas, em 2003, pela Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, a qual alertava, desde logo, nos seus considerandos 4) e 5), que a existência de importantes diferenças entre os níveis nacionais de tributação da energia aplicados pelos Estados-Membros poderá ser prejudicial ao bom funcionamento do mercado interno, e que a fixação a níveis adequados das taxas mínimas comunitárias pode permitir reduzir as actuais diferenças entre os níveis nacionais de tributação.

Em contrapartida, reconhece-se, no considerando (11) da referida diretiva, que cada Estado-Membro é livre de decidir que disposições fiscais aplicará para pôr em prática o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade, bem como de decidir não aumentar para o efeito a sua carga fiscal global se considerar que a implementação deste princípio de neutralidade fiscal poderá contribuir para a reestruturação e modernização dos seus regimes fiscais, incentivando comportamentos conducentes a uma maior proteção do ambiente e a uma utilização acrescida do fator trabalho.

A propósito dos combustíveis utilizados para fins comerciais, os considerandos (19) a (21) da Diretiva 2003/96/CE referem que a tributação do gasóleo utilizado pelos transportadores rodoviários, nomeadamente os que exercem atividades a nível intracomunitário, exige que se preveja a possibilidade de um tratamento especial, incluindo medidas que permitam a introdução de um sistema de taxas de utilização das rodovias, a fim de limitar as distorções de concorrência com que os operadores se poderão ver confrontados, pelo que os Estados-Membros poderão ter necessidade de diferenciar o gasóleo utilizado para fins comerciais do utilizado para fins não comerciais, podendo fazer uso de tal possibilidade para reduzir as diferenças de tributação entre o gasóleo consumido para fins não comerciais como carburante e a gasolina. Acrescenta-se ainda que a utilização profissional e não profissional de produtos energéticos e de electricidade poderá ser objecto de tratamento diferenciado para efeitos fiscais.

Por último, o considerando (10) da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, refere que as disposições relativas à cobrança e ao reembolso do imposto têm consequências no funcionamento adequado do mercado interno, devendo por isso satisfazer critérios de não discriminação.

### **2.3. O gasóleo utilizado para fins comerciais**

#### **2.3.1. As diretivas comunitárias**

##### **2.3.1.1. A proposta de alteração às Diretivas 92/81/CEE e 92/82/CEE**

O quadro normativo das Diretivas 92/81/CEE e 92/82/CEE não previa a possibilidade de adoção de um regime de tratamento especial do gasóleo utilizado para fins profissionais. Cinco anos volvidos da sua entrada em vigor, a Comissão entendeu que a aplicação das taxas mínimas não será suficiente para pôr cobro às distorções da concorrência no mercado do transporte de mercadorias e de passageiros, já que as empresas rodoviárias de transporte

de mercadorias e de passageiros, que efetuam operações transfronteiriças ou noutros Estados-Membros dispõem em geral de veículos com grandes depósitos, o que lhes permite tirar proveito das diferenças bastante significativas, em termos de impostos especiais nacionais aplicáveis ao gasóleo, enchendo os seus depósitos nos Estados-Membros em que a taxa desse imposto é mais baixa, reduzindo assim os custos de exploração. Tal forma de turismo fiscal traduz-se, segundo a Comissão, não só numa perda de receitas para os Estados-Membros como em prejuízos para o meio ambiente, uma vez que esses veículos fazem desvios e percorrem distâncias maiores do que no caso de as taxas do imposto especial de consumo serem uniformes.<sup>2</sup>

Nessa medida, o regime do gasóleo para fins comerciais ou profissionais, vulgo “gasóleo profissional”, visava precisamente a separação dos regimes de tributação dos combustíveis reservados a uso profissional dos reservados ao uso privado, com vista à harmonização gradual, a um preço mais elevado, da fiscalidade do gasóleo profissional, o que limitaria as distorções de concorrência entre os operadores.

Em 1997, no âmbito da proposta de diretiva que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos<sup>3</sup> (a qual, aliás, deu origem à atual Diretiva 2003/96/CE), a Comissão já havia constatado que a falta de harmonização das taxas dos impostos especiais de consumo provocava distorções da concorrência no mercado interno e reduzia a margem de manobra dos Estados-Membros para definirem a política fiscal da energia, em geral, e dos combustíveis, em particular, referindo, igualmente as consequências desfavoráveis no que diz respeito à protecção do ambiente.

Todavia, foi no âmbito da proposta de directiva com vista a criar um regime fiscal especial no que respeita ao gasóleo utilizado como combustível para fins profissionais e a aproximar os impostos especiais sobre o consumo da gasolina e do gasóleo<sup>4</sup>, que visava alterar as Directivas 92/81/CEE e 92/82/CEE, que a Comissão apresentou o *argumentarium* que iria estabelecer as bases do regime do gasóleo profissional.

Referia, então, a Comissão, a propósito da liberalização dos transportes rodoviários, que, desde o início dos anos 90, diversos regulamentos levaram à liberalização dos transportes rodoviários de mercadorias. Enquanto que, desde 1 de janeiro de 1996, os transportes ocasionais de passageiros foram totalmente liberalizados, a partir de 1 de julho de 1998, constatou-se uma total abertura à concorrência do transporte nacional de mercadorias.

De acordo com a Comissão, no contexto dos mercados liberalizados, as diferenças de custos de exploração ligadas à tributação adotada pelos Estados-Membros tornavam-se peremptórias, sobretudo tendo em conta o facto de a grande capacidade dos depósitos de combustível dos camiões lhes permitir uma *planificação* fiscal baseada na arbitragem entre as taxas nacionais dos impostos especiais sobre o consumo de gasóleo, o que os leva a abastecerem apenas nos países em que essas taxas são mais baixas, trazendo, assim,

---

<sup>2</sup> IP/02/1134.

<sup>3</sup> COM(1997) 30.

<sup>4</sup> COM(2002) 410 final.

consequências prejudiciais sobre o ambiente devido ao maior número de quilómetros percorridos em comparação com o que seria necessário para a entrega dos bens transportados caso não houvesse uma diferença tão importante entre as taxas dos impostos especiais de consumo.

Tais comportamentos, segundo a Comissão, provocam distorções da concorrência nos mercados dos transportes, dado que nem todos os operadores têm a mesma possibilidade de aceder à aquisição de combustível a baixo preço, sendo que tais desvios do tráfico por motivos fiscais se traduzem em perdas de receitas nos orçamentos dos Estados-Membros.

Por outro lado, a Comissão fazia notar que as empresas de transportes ativas no mercado internacional beneficiavam da autonomia dos camiões e da possibilidade de reduzir os seus custos de exploração nos mercados nacionais, verificando-se, assim, uma distorção da concorrência em relação às empresas que operavam somente no mercado nacional ou regional, as quais não beneficiam da possibilidade de adquirir gasóleo nos países em que o mesmo é mais barato.

No mesmo documento, salientava-se ainda que a maioria dos Estados-Membros poderia obter recursos orçamentais suplementares graças a uma maior flexibilidade alcançada por via do sistema do gasóleo profissional enquanto instrumento de política fiscal. Igualmente, a implementação do referido sistema conduziria em geral a uma redução das emissões de poluentes como os NOx, os compostos orgânicos voláteis, o dióxido de enxofre e as partículas. As emissões de CO2 diminuiriam igualmente. Para a indústria, a aproximação progressiva dos níveis de tributação do gasóleo profissional contribuiria não apenas para uma limitação significativa das distorções de concorrência nos mercados liberalizados, mas também para uma maior estabilidade dos preços.

Ficava, por último, afastada a possibilidade de qualificar a medida descrita como auxílio de Estado. Por um lado, o enquadramento comunitário dos auxílios estatais a favor do ambiente prevê disposições aplicáveis a todos os auxílios ao funcionamento sob a forma de reduções ou isenções de impostos. Por outro lado, um princípio essencial da proposta de directiva em causa era precisamente que a taxa aplicável ao gasóleo não profissional não pudesse ser inferior à taxa aplicável ao gasóleo profissional.

#### 2.3.1.2. A adoção da Diretiva 2003/96/CE

A Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, contém disposições específicas em matéria de gasóleo profissional, desde logo, prevendo o seguinte:

*«Artigo 7.º*

*1. [...]*

*2. Os Estados-Membros podem estabelecer uma diferenciação entre o gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais e para fins não comerciais, desde que sejam observados os novos níveis mínimos comunitários e que a taxa para a utilização comercial do gasóleo utilizado como*



*carburante não desça abaixo do nível nacional de tributação vigente em 1 de janeiro de 2003, não obstante quaisquer derrogações ao disposto na presente directiva relativamente a esta utilização.*

3. Entende-se por «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais», o gasóleo utilizado como carburante para os seguintes fins:

a) Transporte de mercadorias, por conta própria ou por conta de outrem, por um veículo a motor ou um conjunto de veículos acoplados destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas;

b) Transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, tal como definidas na Directiva 70/156/CEE, de 6 de fevereiro de 1970, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes à homologação dos veículos a motor e seus reboques<sup>5</sup>.

4. Em derrogação do n.º 2, os Estados-Membros que adotem um sistema de taxas de utilização das rodovias para os veículos a motor ou conjuntos de veículos acoplados destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias podem aplicar ao gasóleo utilizado por esses veículos uma taxa de imposto reduzida de valor inferior ao nível nacional de tributação vigente em 1 de janeiro de 2003, desde que a carga fiscal global permaneça sensivelmente equivalente, sejam observados os níveis mínimos comunitários e o nível nacional de tributação em vigor a 1 de janeiro de 2003 para o gasóleo utilizado como carburante seja pelo menos duplo do nível mínimo de tributação aplicável em 1 de janeiro de 2004.»

Abria-se, assim, a permissão de os Estados-Membros estabelecerem a diferenciação entre o gasóleo para uso comercial e não comercial, contanto que os níveis mínimos de tributação estabelecidos na diretiva são observados.

Por outro lado, o artigo 7.º, n.º 3, da diretiva, apresenta uma definição normativa para o termo “gasóleo utilizado como carburante para fins profissionais”, entendendo-se como tal o gasóleo utilizado como carburante não apenas no âmbito do transporte de mercadorias, mas também no âmbito do transporte de passageiros.

Quando da adoção da referida diretiva, há treze anos atrás, a Comissão alertou para a necessidade de os Estados-Membros continuarem a trabalhar no sentido de uma harmonização mais intensa do regime do gasóleo profissional, já que a diretiva apenas

<sup>5</sup> Cf. JO L 42 de 23.2.1970, p. 1. A diretiva descreve a Categoria M da seguinte forma:

«Categoria M: Veículos a motor destinados ao transporte de passageiros com pelo menos quatro rodas, ou três rodas e um peso bruto superior a 1 tonelada.

[...]

Categoria M2: Veículos destinados ao transporte de passageiros com mais de oito lugares sentados, além do lugar do condutor, e peso bruto não superior a 5 toneladas.»

Categoria M3: Veículos destinados ao transporte de passageiros com mais de oito lugares sentados, além do lugar do condutor, e peso bruto superior a 5 toneladas.»

lograva estabelecer as taxas mínimas do imposto, o que não é suficiente para fazer face às distorções de concorrência verificadas<sup>6</sup>.

### 2.3.1.3. A proposta de alteração à Diretiva 2003/96/CE

Assim, em 2007, a Comissão apresentou uma proposta de alteração da Diretiva 2003/96/CE<sup>7</sup>. De acordo com a exposição de motivos, a proposta tinha por objetivo reduzir as distorções de concorrência relacionadas com os diferenciais de imposto que afetam os mercados do transporte, promovendo também o crescimento, o emprego e a competitividade, nomeadamente ao possibilitar o pleno aproveitamento das vantagens de um mercado único. Por outro lado, a proposta visava objetivos de política comum de transportes e de proteção ambiental, inscrevendo-se nas orientações gerais definidas para os impostos especiais de consumo na comunicação da Comissão intitulada “A política fiscal da União Europeia – Prioridades para os próximos anos”<sup>8</sup>.

A referida proposta baseava-se num contexto semelhante àquele que, dez anos antes, servira de base à proposta de alteração das Diretivas 92/81/CEE e 92/82/CEE<sup>9</sup>. Recordava a Comissão que o combustível (incluindo impostos) representava, em média, 20% a 30% das despesas de funcionamento de uma empresa de transporte rodoviário. Uma vez que 30% a 60% do preço do gasóleo na bomba (excluindo IVA) correspondem ao imposto especial de consumo, este contribui para 6% a 18% das despesas de funcionamento de uma empresa de transporte rodoviário. Ora, com um mercado liberalizado em que a concorrência é mais renhida, as diferenças nos custos de funcionamento, resultantes dos impostos e taxas nacionais, exercem maior impacto.

Possuindo as viaturas reservatórios de enorme capacidade, que possibilitam autonomias de deslocação entre 1500 e 3000 quilómetros, os transportadores com atividade de âmbito internacional ou sediados perto das fronteiras de países com nível de tributação baixo praticam uma forma de planeamento fiscal, conhecida como “turismo do combustível” (*fuel tourism*), que consiste em aproveitar as diferenças consideráveis em termos de impostos especiais de consumo sobre o gasóleo, abastecendo-se nos Estados-Membros com as tributações mais baixas.

Segundo a exposição de motivos, a primeira consequência negativa é que este comportamento de planeamento fiscal falseia a concorrência nos mercados do transporte, na medida em que nem todos os operadores têm a mesma possibilidade de comprar combustível de baixa tributação, por razões associadas ao raio de acção dos seus veículos, ao âmbito da sua actividade ou à distância entre a sua sede e a fronteira de um país de baixa tributação.

---

<sup>6</sup> IP/03/1456.

<sup>7</sup> COM(2007) 52 final.

<sup>8</sup> COM(2001) 260.

<sup>9</sup> COM(1997) 30.

As outras consequências negativas do turismo do combustível são o impacto no ambiente em caso de desvio de itinerário. Como operadores racionais, os motoristas aproveitam o mais possível as diferenças de preço do gasóleo e abastecem-se no Estado-Membro onde ele for mais barato. Procedendo deste modo, têm em conta igualmente os custos adicionais associados (portagens, consumo de combustível e de tempo, riscos como congestionamentos e acidentes, etc.).

O *turismo do combustível* conduz, por fim, a perdas em recursos orçamentais para os Estados-Membros que aplicam impostos especiais de consumo relativamente elevados sobre o gasóleo.

Segundo a Comissão, a nova proposta alteraria a Diretiva 2003/96/CE através do aumento dos níveis mínimos de tributação do gasóleo estabelecidos a nível comunitário. A partir de 2012, o nível mínimo de tributação seria idêntico ao nível mínimo já então aplicável à gasolina sem chumbo (359 EUR/1000 l), em atenção ao facto de estes dois combustíveis serem identicamente prejudiciais para o ambiente. A partir de 2014, o nível mínimo de tributação do gasóleo seria aumentado (380 EUR/1000 l), a fim de evitar em termos reais uma erosão significativa do seu valor e reduzir ainda mais os falseamentos da concorrência.

A diferenciação do imposto especial de consumo sobre o gasóleo comercial e não-comercial deveria, nos termos da proposta, ser opcional e não obrigatória. Aos Estados-Membros que diferenciam entre utilização comercial e não-comercial do gasóleo utilizado como carburante, importa esclarecer que o nível nacional de tributação para o gasóleo não-comercial utilizado como carburante não poderia ser inferior ao nível nacional aplicado ao gasóleo comercial, o mesmo devendo aplicar-se à relação entre a gasolina sem chumbo e o gasóleo comercial.

Em 2012, a referida proposta de alteração da diretiva foi retirada pela Comissão<sup>10</sup>.

### **2.3.2. O conceito de «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais»**

O legislador comunitário fez depender a aplicação do regime do gasóleo profissional de um conceito normativo cuja definição é apresentada no artigo 7.º, n.º 3, da Diretiva 2003/96/CE. De acordo com aquela norma, deve entender-se por «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais», o gasóleo utilizado como carburante para os seguintes fins:

- Transporte de mercadorias, por conta própria ou por conta de outrem, por um veículo a motor ou um conjunto de veículos acoplados destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas; e
- Transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, tal como definidas na Diretiva 70/156/CEE, de 6 de

<sup>10</sup> JO C/2012/156/10.

fevereiro de 1970, relativa à aproximação das legislações dos Estados-Membros respeitantes à homologação dos veículos a motor e seus reboques.

De acordo com o considerando (8) da proposta de alteração às Diretivas 92/81/CEE e 92/82/CEE<sup>11</sup>, existem no setor dos veículos utilitários três segmentos de mercado. Trata-se dos veículos ligeiros, com um peso inferior a 7 toneladas, dos veículos médios, que têm entre 7 e 16 toneladas, e dos veículos pesados com mais de 16 toneladas. Os veículos com mais de 16 toneladas servem na maioria das vezes para transportar cargas de massa elevada ou de grande volume em grandes distâncias, ou para transportar mercadorias pesadas em distâncias curtas. Os veículos com mais de 16 toneladas são aqueles que operam essencialmente nos mercados de transportes internacionais. Os veículos com menos de 16 toneladas são utilizados para entrega final de mercadorias em distâncias curtas e médias, por exemplo, de um centro logístico de distribuição para os retalhistas. Não existe a possibilidade real de substituição entre estes três mercados tanto a nível da oferta como da procura. O considerando (9) da mesma proposta de diretiva referia que, na Comunidade, o setor dos autocarros se caracteriza pela existência de três mercados de produtos, designadamente, os autocarros urbanos, os autocarros de linha ou interurbanos e os autocarros de turismo.

No parecer apresentado no âmbito daquele procedimento legislativo pela Comissão da Indústria, do Comércio Externo, da Investigação e da Energia, no que diz respeito à definição de gasóleo comercial, o relator entendeu que este deveria significar o gasóleo utilizado como combustível para os veículos que operam no âmbito dos mercados de transportes internacionais. Considerou, todavia, que a identificação estrita de tais veículos como sendo os que tenham um peso máximo de carga autorizado igual ou superior a 16 toneladas (tal como inicialmente proposto pela Comissão) era demasiado restrita e injusta. Tendo em conta o facto de o setor dos veículos utilitários se dividir em três subsectores, propôs que a definição do gasóleo profissional seja extensiva ao utilizado como combustível por veículos com um peso máximo de carga autorizado igual ou superior a 7 toneladas.

O que importa, todavia, reter, é que o legislador comunitário, inseriu, no artigo 7.º, n.º 3, da diretiva, uma regra definitiva. As regras definitivas contêm definições estipulativas de conceitos normativos: elas não procuram descrever uma realidade, mas fixar o sentido de um conceito normativo, pelo que se revestem de uma enorme importância, pois são elas que determinam o que vale como realidade jurídica e em que termos algo vale como realidade jurídica<sup>12</sup>.

Assim, quando um Estado-Membro opta pela implementação do regime do gasóleo comercial previsto na Diretiva 2003/96/CE, não pode deixar de ter em conta, por um lado, os objetivos primordiais desse regime, a saber:

---

<sup>11</sup> COM(2002) 410 final.

<sup>12</sup> MIGUEL TEIXEIRA DE SOUSA, *Introdução ao Direito*, Coimbra, Almedina, 2012, p. 230.

- Harmonizar nos Estados-Membros os impostos especiais sobre o gasóleo utilizado como combustível com fins profissionais;
- Aproximar os impostos especiais da gasolina e do gasóleo;
- Internalizar nos custos os efeitos externos produzidos no transporte; e
- Servir as políticas em matéria de ambiente destinadas a reduzir as emissões de CO2 nos transportes.

Por outro lado, os Estados-Membros não podem deixar de reconhecer que toda a arquitetura do regime em apreço se funda na ideia de *mercado interno*, sendo certo que o considerando (10) da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, refere que as disposições relativas à cobrança e ao reembolso do imposto têm consequências no funcionamento adequado do mercado interno, devendo por isso satisfazer critérios de não discriminação.

Pelo que o recurso à regra definitiva respeitante ao «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais» visa precisamente a aplicação uniforme do regime a todos os operadores que atuam no setor dos transportes à escala intracomunitária. Ou seja, encontrando-se o conceito em causa definido na diretiva e sendo os elementos da definição cumulativos (transporte de mercadorias e transporte de passageiros), o legislador comunitário pretendeu que a aplicação do regime do gasóleo comercial (quando exercida a respetiva opção de implementação) fosse efetuada em termos uniformes a todos os operadores económicos do setor dos transportes abrangidos pela definição normativa em apreço.

Tal significa que os Estados-Membros, enquanto destinatários da Diretiva 2003/96/CE, apenas teriam a opção de *implementar* ou *não implementar* o regime do gasóleo profissional, devendo abster-se de alterar o seu âmbito subjetivo, contido, precisamente, no conceito de «gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais», na medida em que a alteração do sentido desse conceito, à luz do direito da União Europeia, poderá acarretar riscos para a aplicação uniforme, logo, passíveis de originar distorções da concorrência, quebras na neutralidade e outras iniquidades no plano do mercado interno. O regime menciona apenas a distinção entre *gasóleo comercial* e *gasóleo não comercial*. O conceito de *gasóleo comercial*, por seu turno, não distingue entre *transporte de mercadorias* e *transporte de passageiros* – antes agregando-os na mesma categoria –, dada a irrelevância do tipo de transporte para a prossecução dos objetivos do regime em apreço.

### 2.3.3. A proibição de discriminação

A específica proibição de discriminação em matéria de reembolsos decorre diretamente do já referido considerando (10) da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, segundo o qual as disposições relativas à cobrança e ao reembolso do imposto têm consequências no funcionamento adequado do mercado interno, devendo por isso satisfazer critérios de não discriminação.

No entanto, em termos gerais, o mercado interno compreende um espaço sem fronteiras internas no qual a livre circulação das mercadorias, das pessoas, dos serviços e dos capitais é assegurada de acordo com as disposições dos Tratados, pelo que uma discriminação de empresas do mesmo setor dos transportes perante a aplicação de um regime que visa objetivos comuns para esse mesmo setor, assim como para a sustentabilidade ambiental e para a proteção da receita fiscal dos Estados-Membros, não será compatível com as liberdades fundamentais da União Europeia.

### 3. Breve análise comparada

#### 3.1. Bélgica e Luxemburgo

Nos termos do artigo 429.º, §5, da Lei-Programa de 27 de dezembro de 2004, o regime do reembolso do gasóleo profissional aplica-se às seguintes categorias de transportes de passageiros e de mercadorias:

- Transporte remunerado de pessoas por meio de veículos automóveis afetos a um serviço de táxi;
- Transporte remunerado de pessoas com deficiência por meio de veículos automóveis objeto de aluguer com condutor;
- Transporte de mercadorias, por conta própria ou por conta de outrem, por um veículo a motor ou um conjunto de veículos acoplados destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas; e
- Transporte de passageiros, regular ou ocasional, por um veículo automóvel das categorias M2 ou M3, tal como definidas na Portaria-Real, de 15 de março de 1968, relativa ao regulamento geral sobre as condições técnicas a que devem obedecer os veículos automóveis, seus reboques, elementos e acessórios de segurança.

O diploma em apreço foi implementado nos mesmos termos no Luxemburgo, por via do Regulamento Ministerial de 29 de março de 2005.

Tendo em consideração a reduzida superfície territorial e a proximidade de fronteiras físicas destes Estados-Membros com outros, o legislador nacional entendeu ser justificável o alargamento do âmbito subjetivo de aplicação do regime, na medida em que o fenómeno do *fuel tourism* também se verificava no setor do táxi.

#### 3.2. Eslovénia

O regime esloveno do gasóleo profissional segue também a Diretiva 2003/96/CE, prevendo no artigo 54 č do código dos impostos especiais de consumo (Jornal Oficial da República da Eslovénia n.º 97/10, 48/12, 109/12 e 32/14), a possibilidade de reembolso a veículos no âmbito do transporte de mercadorias e de passageiros.

### 3.3. Espanha

De acordo com a versão em vigor da Lei n.º 38/1992, de 28 de dezembro, prevê-se a possibilidade de devolução parcial do gasóleo para uso profissional em veículos de transporte de passageiros e de mercadorias, tal como definidos na Diretiva 2003/96/CE, mas também aos veículos afetos ao serviço de táxi.

### 3.4. França

Também no ordenamento jurídico francês os artigos 285-*sexies* a 285-*opties* do *Code des Douanes* estabelecem um regime de reembolso do gasóleo profissional para veículos afetos a atividades de transporte de passageiros e de mercadorias.

### 3.5. Roménia

Na Roménia, o artigo 342.º, n.º 9, da Lei n.º 227/2015, que aprova o *Cod Fiscal*, prevê o mecanismo de reembolso do gasóleo profissional às exatas categorias de veículos de transporte de mercadorias (alínea a)) e transporte de passageiros (alínea b)) previstas na diretiva.

## 4. Incompatibilidades constitucionais

Entre nós, o artigo 104.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, indica que a tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social. Como fazem notar J. J. GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA<sup>13</sup>, a citada norma estabelece como função dos impostos sobre o consumo a de adaptar este à evolução das necessidades do desenvolvimento económico, podendo existir outras condicionantes dos objetivos do sistema fiscal, tais como as que decorrem de certos preceitos constitucionais, como os que garantem os direitos das famílias (artigo 67.º, n.º 2, alínea e)) ou a defesa do meio ambiente (artigo 66.º, n.º 2, alínea h)).

Desde logo, o artigo 66.º, n.º 2, alínea h), da Constituição, determina que, para assegurar o direito ao ambiente, no quadro de um desenvolvimento sustentável, incumbe ao Estado assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com proteção do ambiente e qualidade de vida. Esta disposição aponta para o recorte de um direito fiscal do ambiente que tome em conta, por um lado, a seletividade ambiental de instrumentos de política fiscal que sejam «amigos do ambiente» e contribuam para o desenvolvimento do país e, por outro lado, a operacionalidade dos mesmos instrumentos no sentido de captarem a colaboração de entidades privadas<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> J. J. GOMES CANOTILHO & VITAL MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 4.ª Ed., Coimbra Editora, 2007, Vol. I, p. 1090.

<sup>14</sup> *Ibidem*, p. 852.

Também os artigos 81.º, alínea f), e 99.º, alínea b), da Lei Fundamental, tecem preocupações relativas a políticas que assegurem o funcionamento eficiente dos mercados, de modo a garantir a equilibrada concorrência entre as empresas, bem como a racionalização dos circuitos de distribuição.

Todavia, e no que diz respeito à concreta segregação entre o transporte de mercadorias e o transporte de passageiros, operada pela Lei n.º 24/2016, de 22 de agosto, é o princípio constitucional da igualdade tributária, previsto no artigo 13.º da Constituição, que está em crise. Como é consabido, o princípio da igualdade tributária exige a generalidade do imposto, sendo este de aplicar a todos os sujeitos de direito, bem como a sua uniformidade do imposto, no sentido em que se trate o que é igual de modo igual e o que é diferente de modo diferente, na medida dessa diferença.

No caso em apreço, atento o contexto, assim como todos os fundamentos subjacentes ao regime de reembolso do gasóleo comercial, tal como recortado pelo legislador comunitário, não se vislumbra qual foi o critério adotado pelo Legislador para estabelecer a diferenciação entre operadores económicos que prestam serviços de transportes de mercadorias e aqueles que transportam passageiros.

Nessa medida, a fragmentação do âmbito subjetivo da medida legislativa atualmente em vigor não só coloca em jogo a própria concorrência entre os operadores, como não responde às finalidades ambientais e de proteção de receita fiscal do Estado, subjacentes à sua mecânica, para além de ir ao desencontro de disposições fundamentais do direito da União Europeia, assim como da Constituição da República Portuguesa.

## **5. Análise económico-financeira**

Qualquer alteração legislativa no domínio da fiscalidade direta ou indireta deverá procurar quantificar a perda ou acréscimo associados à alteração proposta. É, precisamente, com base neste impacto projetado de redução ou aumento do imposto arrecadado que o legislador irá fundamentar a sua decisão, ora privilegiando e protegendo a necessidade de receita tributária como garante das necessidades do Estado, ora abdicando desta na concretização de competências exclusivas dos seus poderes de autoridade.

O exercício de cálculo do impacto projetado em matéria de receita fiscal foi elaborado para a presente proposta, nos termos que se seguem.

### **5.1. Da perda de receita directa - quantificação**

O consumo total anual de combustível, entre gasóleo e gás rodoviário, utilizado pelas empresas de transporte rodoviário de passageiros a operar no mercado nacional, ascende a 174.400.000 litros por ano<sup>15</sup>. O consumo de gasóleo rodoviário ascende a 97% do total,

---

<sup>15</sup> Conforme dados da Antrop - Associação Nacional de Transportes de Passageiros, com referência ao ano de 2016.



com 170.000.000 litros por ano, sendo que o consumo de gás rodoviário totaliza os 4.400.000 litros, ou seja, 3% do total.

Este combustível é utilizado para a realização de 380.000.000 Km percorridos numa base anual, o que apenas consolida a importância do acesso pelos operadores do transporte rodoviário de passageiros a um combustível com uma carga fiscal competitiva, no domínio do mercado interno da União.

A extensão do mecanismo de gasóleo profissional aos operadores do transporte rodoviário de passageiros, na lógica de restituição de 0,126 Euros por litro, em função do cumprimento dos requisitos de implementação do regime, teria um impacto de 21.974.400 Euros em matéria de redução da receita fiscal arrecadada pelo erário público.

Não obstante, por forma a quantificar o valor da perda líquida efetiva para o Estado, haverá que considerar outros fatores, nomeadamente, os desvios de comércio que atualmente se observam.

## 5.2. Dos desvios de comércio

O alargamento da base de incidência do mecanismo do gasóleo profissional ao setor do transporte rodoviário de passageiros e a carga fiscal equiparada entre Portugal e Espanha restringirão a profusão de fenómenos distorcivos no consumo de combustíveis, designadamente o chamado *cross-border shopping*.

A este respeito, é possível quantificar um desvio anual de 3.040.000 litros de combustíveis adquiridos essencialmente em Espanha e França, por parte dos operadores de transporte rodoviário de passageiros. Este desvio de consumo resulta, sobretudo, da atividade de transporte internacional de passageiros, que possibilita o abastecimento de combustíveis nas jurisdições de fiscalidade desagravada sobre estes produtos.

Uma vez que o transporte internacional de passageiros representa cerca de 2% do volume de negócios do setor, é possível estimar com um certo grau de razoabilidade o desvio anual de 3.040.000 litros<sup>16</sup>.

Em face do exposto, a extensão do mecanismo de gasóleo profissional permitiria eliminar a arbitragem fiscal existente ao nível dos combustíveis vendidos na península Ibérica, também para o setor do transporte rodoviário de passageiros.

O regresso a território nacional das aquisições de combustíveis atualmente efetuadas em Espanha por operadores nacionais teria como efeito direto a captura pelo Governo do montante adicional de imposto no valor de 1.002.896 Euros, correspondendo a 3.575.344 Euros de vendas de combustíveis adicionais em Portugal<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> Conforme dados da Antrop - Associação Nacional de Transportes de Passageiros, com referência ao ano de 2016.

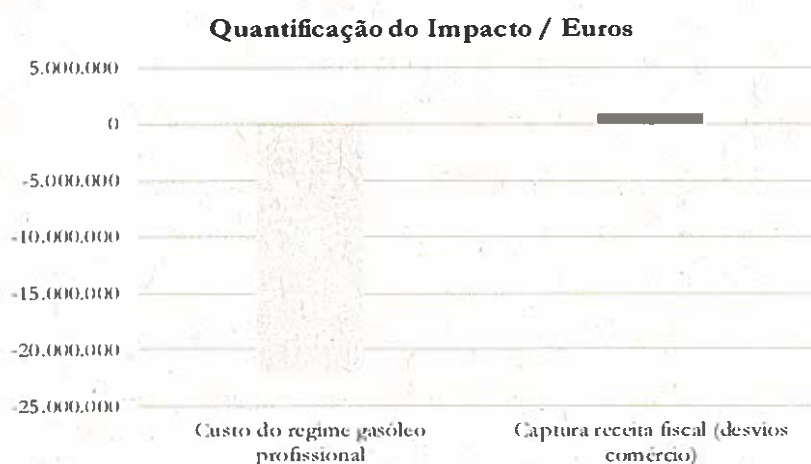
<sup>17</sup> Cálculo elaborado com base nos preços médios de gasóleo simples em território nacional, à data de Novembro de 2016, conforme publicados pela Direcção Geral de Energia e Geologia.

### 5.3. Impacto total na receita fiscal

Compulsados os elementos *supra* referidos, onde, por um lado, se observa uma diminuição direta na receita fiscal em razão do alargamento do regime do gasóleo profissional e, por outro, um fenómeno de compensação e captura de desvios de receita para outras jurisdições, é possível estimar um impacto total final em termos de receita.

Nesta medida, o impacto final directo da extensão do mecanismo do gasóleo profissional ao sector do transporte rodoviário de passageiros, traduzir-se-ia numa redução total de receita fiscal para o erário público em 20.971.504 Euros<sup>18</sup>.

Quantificação do Impacto	Valores em Euros
Custo do regime gasóleo profissional	21.974.400
Captura receita fiscal (desvios comércio)	1.002.896
Valor perda total receita Estado	<b>20.971.504</b>



**NOTA:** Todavia, as projecções tendo por base os valores de referência da estrutura de preços dos combustíveis em Portugal Continental, tal como divulgados pela Direcção Geral de Energia e Geologia – Direcção de Serviços de Planeamento Energético e Estatística, com referência ao mês **Julho de 2017** são as seguintes:

Quantificação do Impacto	Valores em Euros
Custo do regime do gasóleo profissional	21.974.400
Captura receita fiscal (desvios comércio)	2.054.128
Valor perda total receita Estado	<b>19.920.272</b>

<sup>18</sup> As projecções elaboradas apresentam por base os valores de referência da estrutura de preços dos combustíveis em Portugal Continental, tal como divulgados pela Direcção Geral de Energia e Geologia – Direcção de Serviços de Planeamento Energético e Estatística, com referência ao mês de Novembro de 2016.

#### 5.4. Medidas compensatórias ao impacto na receita fiscal

##### 5.4.1. Enquadramento

Tal como se pode encontrar no Relatório do Orçamento do Estado para 2017, divulgado pelo Governo, com a introdução do regime de gasóleo profissional, reduz-se a justificação para a diferença de tributação existente entre o gasóleo e a gasolina, pelo que deverá caminhar-se no sentido de reduzir as taxas aplicáveis aos dois tipos de combustível.

Neste contexto, opta-se por realizar uma descida na tributação sobre a gasolina com contrapartida numa subida de igual montante da tributação do gasóleo. Ora, a diferenciação positiva que agora se propõe para os transportadores profissionais, permite ao Estado implementar livremente uma política de agravamento fiscal do ISP para os restantes automobilistas, profissionais ou não, e ao mesmo tempo concretizar a política, já anunciada no *supra* citado relatório, no que respeita à convergência fiscal do gasóleo face à gasolina.

É ainda de salientar que, com referência ao mês de setembro de 2016, o Estado havia arrecadado mais 763 milhões de Euros em receita fiscal de ISP, quando comparado com o período homólogo, em resultado do aumento das taxas unitárias para o gasóleo e gasolina, tal como previstas na Portaria n.º 24-A/2016. A manterem-se os níveis de arrecadação atuais, é expectável o valor de ISP ultrapassar a barreira dos 3 mil milhões de Euros, o que significa mais mil milhões de Euros do que o valor coletado para 2015. Esta margem adicional poderá perfeitamente acomodar a despesa adicional de 20,9 milhões de Euros respeitante ao alargamento do âmbito subjetivo do regime do gasóleo profissional.

##### 5.4.2. Medidas compensatórias concretas

###### 5.4.2.1. Da tarifa do transporte público de passageiros

Como forma de mitigação do impacto da medida proposta em sede de receita fiscal, no âmbito da transferência para os municípios das atribuições em matéria de organização e funcionamento dos transportes escolares, operada pelo Decreto-Lei n.º 144/2008, de 28 de julho, deverá ser tido em conta que a proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2017 prevê, à semelhança dos exercícios anteriores, a transferência do montante de 23.689.267 Euros a título de transferências de recursos para pagamento das despesas com transportes escolares. Como tal, por meio do alargamento do âmbito subjetivo do regime do gasóleo profissional aos operadores de transportes de passageiros, o valor *supra* mencionado trará ganhos de eficiência no setor, o que poderá refletir-se em menores aumentos de despesa em sede orçamental.

De facto, a existência de um gasóleo profissional alargado trará, forçosamente, uma redução dos custos operacionais das empresas de transporte públicas e privadas. Esta maior eficiência da operação poderá traduzir-se na repercussão, *v.g.*, de uma tarifa desagravada.

#### 5.4.2.2. Do aumento do ISP – convergência gasóleo vs. gasolina

Como forma de compensar a instituição de um gasóleo profissional alargado ao setor dos transportes de passageiros e com um impacto projetado de 20.971.504 Euros, poderá o Executivo promover o aumento do valor do ISP nos seguintes montantes e assumindo níveis de consumo estáveis, *ceteris paribus*, na medida dos divulgados pela APETRO – Associação Portuguesa de Empresas Petrolíferas, com referência ao mês de agosto de 2016<sup>19</sup>:

- Aumento do valor de ISP quer para a gasolina, quer para o gasóleo no valor de 0,005148 Euros por litro;
- Aumento do valor de ISP para o gasóleo no valor de 0,0065 Euros por litro.

#### 5.5. Especificidades do setor

Sem prejuízo da diminuição do valor de receita fiscal em 20,9 milhões de Euros, é importante salientar que o setor do transporte rodoviário de passageiros gera, de forma direta, 12.000 postos de trabalho, sem contabilizarmos o multiplicador gerador de empregabilidade indireta, designadamente no que respeita a todos os prestadores de serviços e fornecedores de bens que apresentam uma conexão com a atividade em apreço.

A existência do mecanismo de gasóleo profissional também para os operadores do setor do transporte de passageiros potenciará a geração de um serviço com maiores níveis de eficiência, na medida em que os combustíveis representam cerca de 30% do custo do serviço de transporte.

Esta maior competitividade na fiscalidade da matéria-prima utilizada permitirá aos operadores obter ganhos de produtividade que não passem pelo custo da mão-de-obra, outra das componentes na formação do custo do serviço e repercutida no preço de venda do serviço ao consumidor final.

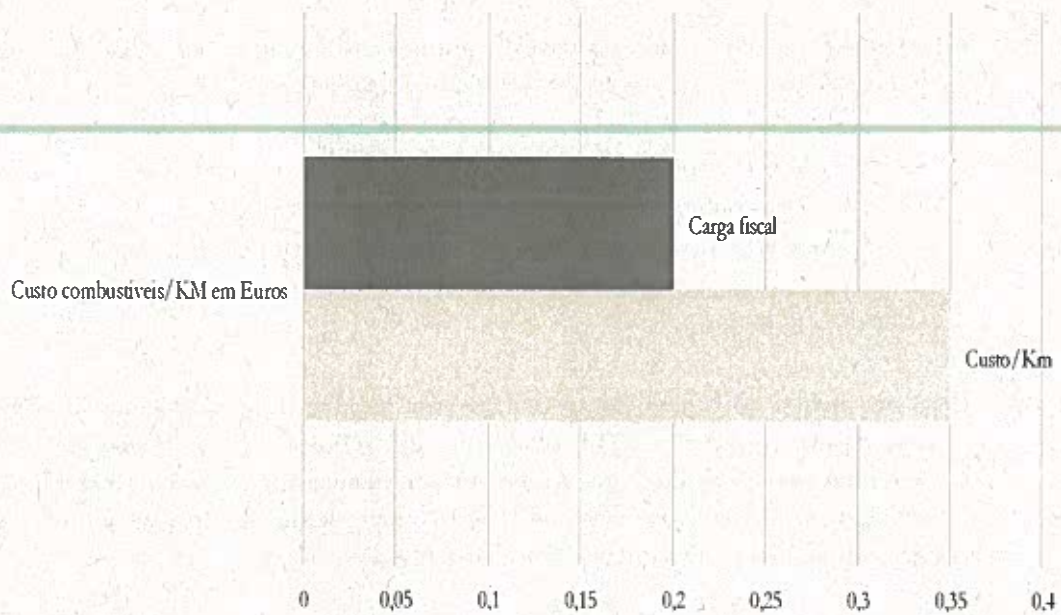
Esta eficiência tanto mais se afigura notória quando se analisa o rácio do custo médio do gasóleo por Km.

De facto, em 2016, esta proporção ascendeu a 0,35 Euros/Km, ou seja, os operadores suportaram um custo com combustíveis correspondente a 0,35 Euros por cada Km percorrido no exercício da sua atividade.

Considerando a relação e peso da fiscalidade no preço do gasóleo rodoviário de 57%, é possível concluir que, dos 0,35 Euros de custo por Km acima referidos, 0,1995 Euros correspondem a carga tributária.

---

<sup>19</sup> Projeção efetuada tendo por base os valores disponíveis à data (*i.e.*, janeiro – agosto de 2016). No entanto, a efetuar-se a referida projeção numa base anual, os valores de aumento de ISP seriam ainda mais reduzidos do que os apresentados.



O alargamento do regime do gasóleo rodoviário ao transporte de passageiros permitiria reduzir os custos de operação entre 2% e 5%, o que, tal como acima referido, trará a necessária repercussão tarifária.

## 6. Conclusões

- A- A introdução do regime do gasóleo profissional no plano da União Europeia pretendeu dar resposta aos seguintes objetivos de política fiscal:
- Harmonizar nos Estados-Membros os impostos especiais sobre o gasóleo utilizado como combustível com fins profissionais;
  - Aproximar os impostos especiais da gasolina e do gasóleo;
  - Internalizar nos custos os efeitos externos produzidos no transporte; e
  - Servir as políticas em matéria de ambiente destinadas a reduzir as emissões de CO2 nos transportes.
- B- A arquitetura do regime em apreço funda-se na ideia de mercado interno, sendo certo que o considerando (10) da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, refere que as disposições relativas à cobrança e ao reembolso do imposto têm consequências no funcionamento adequado do mercado interno, devendo por isso satisfazer critérios de não discriminação.
- C- **O legislador comunitário pretendeu que a aplicação do regime do gasóleo comercial (quando exercida a respetiva opção de implementação) fosse efetuada em termos uniformes a todos os operadores económicos do setor dos transportes abrangidos pela definição de “gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais”.**
- D- Assim, o regime tenciona apenas a distinção entre *gasóleo comercial* e *gasóleo não comercial*. **O conceito de *gasóleo comercial*, por seu turno, não distingue entre *transporte de mercadorias* e *transporte de passageiros*, dada a irrelevância do tipo de transporte para a prossecução dos objetivos do regime.**
- E- O mercado interno compreende um espaço sem fronteiras internas no qual a livre circulação das mercadorias, das pessoas, dos serviços e dos capitais é assegurada de acordo com as disposições dos Tratados, pelo que uma discriminação de empresas do mesmo setor dos transportes perante a aplicação de um regime que visa objetivos comuns para esse mesmo setor, assim como para a sustentabilidade ambiental e para a proteção da receita fiscal dos Estados-Membros, não será compatível com as liberdades fundamentais da União Europeia.
- F- **Os vários Estados-Membros que, até à data, procederam à implementação do regime do gasóleo comercial previsto na Diretiva 2003/96/CE, não efetuaram qualquer discriminação entre os tipos de transporte de mercadorias e de passageiros para efeitos da sua aplicação.**
- G- A fragmentação do âmbito subjetivo da medida legislativa atualmente em vigor não só coloca em jogo a própria concorrência entre os operadores, como não responde às finalidades ambientais e de proteção de receita fiscal do Estado, subjacentes à sua

mecânica, para além de ir ao desencontro de disposições fundamentais do direito da União Europeia, assim como da Constituição da República Portuguesa.

- H- Do ponto de vista económico-financeiro, a extensão do mecanismo de gasóleo profissional aos operadores do transporte rodoviário de passageiros, na lógica de restituição de 0,126 Euros por litro, em função do cumprimento dos requisitos de implementação do regime, teria um impacto de 21.974.400 Euros em matéria de redução da receita fiscal arrecadada pelo erário público.**
- I- Não obstante, a existência de um mecanismo desta natureza irá permitir ao Governo capturar desvios de consumo em matéria de receita fiscal no valor estimado de 1.002.896 Euros (de acordo com os valores de referência de 2016) ou de 2.054.128 Euros (de acordo com os valores de referência de 2017). Nesta medida o impacto financeiro da proposta legislativa ascenderá a 20.971.504 Euros (de acordo com os valores de referência de 2016) ou de 19.920.272 Euros (de acordo com os valores de referência de 2017).**
- J- Todavia, para além das motivações económico-financeiras, deverá ser tida em consideração a importância de manter a competitividade num setor que apresenta uma dinâmica concorrencial acentuada no contexto do mercado interno. A implementação do gasóleo profissional para os transportes rodoviários de passageiros irá promover um aumento de eficiência nos operadores entre 2% a 5%, sem qualquer alteração no custo da componente de mão-de-obra, relativamente a um setor que emprega de forma direta em território nacional 12.000 postos de trabalho.**
- K- A existência do mecanismo de gasóleo profissional também para os operadores do setor dos transportes de passageiros potenciará a geração de um serviço com maiores níveis de eficiência, na medida em que os combustíveis representam cerca de 30% do custo do serviço de transporte de passageiros.**
- L- Esta maior competitividade na fiscalidade da matéria-prima utilizada permitirá aos operadores obter ganhos de produtividade que não passem pelo custo da mão-de-obra, outra das componentes na formação do custo do serviço e repercutida no preço de venda do serviço ao consumidor final, criando um *level playing field* entre os operadores de transporte de mercadorias e de transporte de passageiros.**
- M- Igualmente, a diferenciação positiva que agora se propõe para os transportadores profissionais permite ao Estado implementar uma política de agravamento fiscal do ISP para os restantes automobilistas e, ao mesmo tempo, concretizar a política, já anunciada no Relatório do Orçamento do Estado para 2017, de convergência fiscal do gasóleo face à gasolina.**
- N- Enquanto medida compensatória plena, referente ao valor do benefício a instituir para o transporte de passageiros correspondente a uma despesa de 20.971.504**

Euros (de acordo com os valores de referência de 2016) ou de 19.920.272 Euros (de acordo com os valores de referência de 2017), poderá ser possível optar pelo agravamento do ISP quer para o gasóleo, quer para a gasolina, em 0,005148 Euros por litro, ou apenas para o gasóleo, no montante de 0,0065 Euros por litro<sup>20</sup>.

- O- A instituição do regime de gasóleo profissional para o transporte público de passageiros em Portugal reduzirá as assimetrias de mobilidade urbana ao nível nacional, em **matéria de qualidade e quantidade de provisão do serviço público de transporte**, alinhando a realidade portuguesa com a congénere Europeia.
- P- Por último, a existência de um gasóleo profissional alargado trará, forçosamente, uma redução dos custos operacionais das empresas de transporte públicas e privadas, o que se traduzirá em ganhos de eficiência no setor.  
**O gasóleo profissional no setor é uma ferramenta de competitividade e serviço público.**

Pelo exposto, as razões apresentadas na presente Exposição de Motivos fundam cabalmente a **necessidade de se proceder à alteração legislativa proposta com a máxima urgência possível, por forma a concretizar-se o alargamento do mecanismo de gasóleo profissional ao transporte público de passageiros.**

*Porto, 7 de Novembro de 2018*

*O Conselho Directivo da ANTROP*

---

<sup>20</sup> Projeção efetuada tendo por base os valores disponíveis à data (*i.e.*, janeiro – agosto de 2016). No entanto, a efetuar-se a referida projeção numa base anual, os valores de aumento de ISP seriam ainda mais reduzidos do que os apresentados.