

**MESTRADO**  
**CIÊNCIAS EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**  
**DISSERTAÇÃO**

A EVOLUÇÃO DOS IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO  
E DE OUTROS IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO NA  
UNIÃO EUROPEIA (95-2012)

SARA RAQUEL DA SILVA SANTOS

JUNHO-2017

# **MESTRADO EM CIÊNCIAS EMPRESARIAIS**

## **TRABALHO FINAL DE MESTRADO DISSERTAÇÃO**

**A EVOLUÇÃO DOS IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO  
E DE OUTROS IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO NA  
UNIÃO EUROPEIA (95-2012)**

**SARA RAQUEL DA SILVA SANTOS**

**ORIENTAÇÃO:**

**PROFESSOR DOUTOR JOAQUIM JOSÉ MIRANDA  
SARMENTO**

**JUNHO-2017**

## Resumo

O presente estudo centra-se na evolução dos impostos especiais de consumo (IEC) e outros impostos especiais nos 27 Estados-membros da União Europeia (UE), no período compreendido entre 1995 a 2012. Para a análise da evolução este estudo recorre a seis impostos: impostos especiais sobre o consumo (IEC); outras taxas sobre a produção; imposto sobre o tabaco (IT) e imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA); imposto ambiental; e imposto ambiental sobre a energia.

O objetivo principal para a realização deste estudo consistiu em analisar a atual situação da tributação na UE e na Zona Euro (ZE) em 2012, compreender a evolução e as principais tendências do período em estudo e comparar a posição de Portugal e Espanha face aos restantes países da UE.

Os resultados indicam que, em média, o nível de tributação sobre os impostos especiais de consumo diminuiu na maioria dos países da UE, incluindo Portugal e Espanha. Já o nível de tributação sobre os outros impostos especiais aumentou na maioria dos países da UE, incluindo Portugal e Espanha.

**Palavras-Chave:** Tributação dos impostos especiais de consumo, sistema fiscal, tributação europeia.

## Abstract

The present study focus on the evolution of the excise duty (“*impostos especiais de consumo*”) and other special taxes in the 27 members of the European Union, for the period comprised between 1995 to 2012. For this analysis, the study assess six taxes: excise duty; other tax on production; tobacco and alcohol and alcoholic beverages taxes; environmental tax and environmental tax on energy.

The main purpose of this study consists in the analysis of the current tax regime in the European Union and Euro Zone in 2012, understand the evolution and main trends in the timeframe under analysis and compare the tax regime currently in force in Portugal and Spain with the tax regime in the remaining countries of the European Union.

The results indicate that, on average, the taxation levels of the excise duty decreased in the majority of the European Union countries, including Portugal and Spain. On what concerns the other special taxes, the degree of taxation increased in most of the countries of the European Union, including Portugal and Spain

**Key words:** Taxation of excise duty, tax system, European taxation.

## Agradecimentos

Na realização desta dissertação, contei com o apoio direto ou indireto de várias pessoas às quais estou verdadeiramente grata.

Ao Professor Doutor Joaquim José Miranda Sarmento, orientador da dissertação, um especial agradecimento pelo apoio, incentivo e disponibilidade que sempre demonstrou e também pela partilha de importantes contribuições para o presente estudo.

Sou muito grata a todos os meus familiares pelo incentivo recebido ao longo desta jornada, especialmente aos meus pais, Manuel Pateiro e Maria de Fátima Silva, e à minha irmã, Ana Margarida Santos.

Não poderia deixar de agradecer aos meus amigos pela atenção, dedicação e pela força que prestaram durante esta fase tão importante, nomeadamente ao Carlos Dionísio, Diogo Santos Silva e ao Bruno Pires.

A todos o meu sincero e profundo **Muito Obrigada!**

## **Lista de acrónimos**

CEE – Comunidade Económica Europeia

CIEC – Código dos Impostos Especiais de Consumo

CRP – Constituição da Republica Portuguesa

GPL – Gás de Petróleo Liquefeito

IABA – Imposto sobre o Álcool e Bebidas Alcoólicas

IEC – Impostos Especiais de Consumo

IMT – Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

IS – Imposto de Selo

ISP – Imposto sobre os Produtos Petrolíferos

ISV – Imposto sobre Veículos

IT – Imposto sobre o Tabaco

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

OE – Orçamento de Estado

PIB – Produto Interno Bruto

UE – União Europeia

ZE – Zona Euro

## Índice

1. Introdução .....	1
2. Revisão de literatura .....	3
2.1. Impostos Especiais de Consumo (IEC).....	3
2.2. Evolução do IEC na UE .....	6
2.3. Estudos sobre o IEC .....	9
3. Metodologia e dados .....	14
4. Análise da tributação sobre o Imposto Especial de Consumo nos 27 Estados- membros da U.E. ....	17
4.1. IEC em % do PIB e em % da tributação total .....	17
4.2. Outras taxas sobre a produção em % do PIB e em % da tributação total .....	20
4.3. IT e IABA em % do PIB e em % da tributação total .....	23
4.4. Imposto ambiental em % do PIB e em % da tributação total .....	25
4.5. Imposto ambiental sobre a energia em % do PIB e em % da tributação total .....	28
5. Conclusão.....	31
Referências Bibliográficas.....	35
Anexos.....	40

## Índice de gráficos

Gráfico I. IEC em % do PIB para 2012 .....	17
Gráfico II. IEC em % da tributação total para 2012 .....	19
Gráfico III. Outras taxas sobre a produção em % do PIB para 2012 .....	20
Gráfico IV. Outras taxas sobre produção em % da tributação total para 2012 .....	22
Gráfico V. IT e IABA em % do PIB para 2012 .....	23
Gráfico VI. IT e IABA em % da tributação total para 2012 .....	24
Gráfico VII. Imposto ambiental em % do PIB para 2012 .....	26
Gráfico VIII. Imposto ambiental em % da tributação total para 2012 .....	27
Gráfico IX. Imposto ambiental sobre a energia em % do PIB para 2012 .....	28
Gráfico X. Imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total para 2012 .....	29

## Índice de Anexos

Anexo 1. Variação do IEC em % do PIB para 1995-2012 .....	40
Anexo 2. Variação do IEC em % da tributação total para 1995-2012 .....	40
Anexo 3. Variação das outras taxas sobre a produção em % do PIB para 1995-2012...	41
Anexo 4. Variação das outras taxas sobre a produção em % da tributação total para 1995-2012.....	41
Anexo 5. Variação do IT e IABA em % do PIB para 1995-2012 .....	42
Anexo 6. Variação do IT e IABA em % da tributação total para 1995-2012 .....	42
Anexo 7. Variação do imposto ambiental em % do PIB para 1995-2012.....	43
Anexo 8. Variação do imposto ambiental em % da tributação total para 1995-2012 ....	43
Anexo 9. Variação do imposto ambiental sobre a energia em % do PIB para 1995-2012 .....	44
Anexo 10. Variação do imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total para 1995-2012.....	44
Anexo 11. Peso do IT e IABA na evolução dos IEC para 1995-2012 .....	45
Anexo 12. Peso do imposto ambiental na evolução das outras taxas sobre a produção para 1995-2012 .....	46

## 1. Introdução

O principal objetivo deste trabalho é estudar a evolução dos impostos especiais de consumo (IEC) e outros impostos especiais na União Europeia (UE) entre 1995 e 2012, em termos de carga e taxa fiscal. Para além disso, procurou-se analisar e compreender as principais tendências desta evolução no período em estudo para os vários impostos.

A globalização foi uma importante alavanca para o crescimento económico, dando lugar ao aumento da concorrência e à criação de um mercado comum. Foram várias as organizações que aproveitaram as novas condições no mercado internacional para usufruir da possibilidade de colocar os seus investimentos em regiões com menos impostos (Lorenz, 2007).

Com o aparecimento do mercado único e da moeda única na União Europeia (UE) foi necessário aplicar o conceito de harmonização fiscal, uma vez que facilita no processo de integração dos Estados-membros tendo como objetivo principal a minimização das diferenças fiscais e tributárias, afetando diretamente os IEC, tal como Raposo (2005) refere.

Pereira (2014) defende que o propósito fundamental dos impostos é a obtenção de receita, no entanto os IEC têm subjacentes finalidades extrafiscais, tendo em conta que o consumo de alguns bens conduz a efeitos colaterais e a estes por vezes ainda estão associados custos sociais.

Os IEC ao longo do tempo têm vindo a constituir uma vertente da fiscalidade com crescente relevância na nossa realidade económica e fiscal. Apesar do seu impacto económico e fiscal ser notável ainda representam uma área na fiscalidade pouco explorada face a outros impostos, sobretudo o imposto sobre o valor acrescentado (IVA), uma vez que os IEC são impostos específicos e com incidência limitada (Vasques, 2001).

Este estudo analisa o sistema tributário dos 27 Estados-membros da UE, utilizando seis impostos, com o objetivo de medir o peso da tributação sobre os IEC e sobre os outros impostos sobre o consumo, no período de 1995 a 2012. Os seis impostos utilizados no estudo foram: os impostos especiais de consumo (IEC), as outras taxas sobre a produção, o imposto sobre o tabaco (IT) e o imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA), o imposto ambiental e o imposto sobre a energia. Todos os impostos foram relacionados com o produto interno bruto (PIB) e com a tributação total.

Tendo em conta a evolução destes impostos, foram realizadas algumas análises com o objetivo de compreender a relação entre a variação do peso das receitas em % do PIB, com a variação dos impostos já em cima citados. Esta análise volta a ser feita, mas o objetivo centra-se na relação entre a variação do peso das receitas em % da tributação total com a variação dos mesmos impostos.

Após a elaboração desta análise foi possível verificar que na maioria dos Estados-membros, tanto o peso das receitas em % do PIB como o peso das receitas em % da tributação total apresentou uma variação pouco significativa, ou seja, ao longo do período em estudo o peso das receitas não apresentou um crescimento relevante.

O presente trabalho está estruturado da seguinte maneira: no capítulo dois é apresentada a revisão de literatura relacionada com o tema em estudo. No capítulo três pode-se encontrar a metodologia e dados, onde se faz a seleção e apresentação dos impostos e dos respetivos dados utilizados para a análise. No capítulo seguinte, quarto capítulo, são apresentados os resultados para a análise da tributação dos seis impostos nos 27 Estados-membros da UE no período em estudo, 1995 a 2012, tendo por base dados disponíveis em fontes oficiais. Por fim, no capítulo cinco, são expostas as conclusões deste estudo, tal como as limitações que foram encontradas e as investigações futuras.

## 2. Revisão de literatura

### 2.1. *Impostos Especiais de Consumo (IEC)*

No sistema fiscal português a finalidade dos impostos passa pela obtenção de meios destinados à satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e pela redistribuição dos rendimentos e da riqueza<sup>1</sup>.

De acordo com Pereira (2014) quando os impostos recaem diretamente sobre o rendimento das pessoas singulares ou das pessoas coletivas, denominam-se como impostos diretos (IRC e IRS)<sup>2</sup>. Sempre que os impostos sejam aplicados sobre o consumo ou a despesa, designam-se como impostos indiretos (IVA, IUC, IMT, ISV, IS, ISP, IABA, IT).<sup>3</sup>

Segundo o autor Carlos (2016) o mapa de receitas do Orçamento de Estado (OE) para o ano de 2016, aprovado pela lei nº 7-A/2016, 30 de março, previa que os impostos cobrados à população iriam rondar os 91% das receitas correntes do Estado, ao que correspondia em média a 40.954 milhões de euros. Nas receitas públicas correntes, os impostos são considerados a receita mais importante.

Os impostos especiais de consumo (IEC) designam-se como impostos indiretos e recaem sobre produtos que prejudicam a saúde dos consumidores ou que poluem o ambiente. Estes impostos têm como objetivo o aumento do preço dos produtos em contrapartida da redução do consumo ou dos resíduos dos produtos em causa (externalidade negativa), tal como refere European Commission (2017).

---

<sup>1</sup> Ponto número 1 do artigo 103º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

<sup>2</sup> Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC); Impostos sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS).

<sup>3</sup> Imposto sobre o valor acrescentado (IVA); Imposto único de circulação (IUC); Imposto municipal sobre transmissões onerosas de imóveis (IMT); Imposto sobre veículos (ISV); Imposto de selo (IS); Imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP); Imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA); Imposto sobre o tabaco (IT).

Pereira *et al.* (2012) apontam externalidades como uma falha de mercado que podem ser negativas, caso seja imposto um custo a alguém por transações de outros, ou positivas, caso seja imposto um benefício a alguém por transações de outros. O exemplo mais comum de externalidade negativa é a poluição por ter um impacto negativo no meio ambiente e de externalidade positiva é a educação.

Para Afonso (2006) os IEC para além da obtenção de receita fiscal, pretendem compensar os custos com a saúde pública e com o meio ambiente, que são gerados pelo consumo dos bens sujeitos a estes impostos. A finalidade dos IEC é reverter as externalidades negativas dos produtos que por eles são abrangidos, regulando os comportamentos económicos e sociais, e ao mesmo tempo procura a eficiência no mercado.

Vladimir (2008) defende que para o comércio intracomunitário o IEC, de acordo com o seu conteúdo, só é imposto no país de destino e a existência de um sistema comum sobre o IEC é de extrema importância tendo em conta que as condições de concorrência devem ser completamente imparciais no mercado comum.

O autor acima referido ainda evidencia que cada Estado-membro aplica vários impostos especiais consumo que produzem receitas materiais para cada país.

É, no entanto, tratado por Cnossen (2005) como um imposto que recai sobre bens de consumo de cariz não essencial, onde a procura é pouco elástica<sup>4</sup>, e na qual os bens equivalentes ou sucedâneos, são tributados da mesma forma. Os combustíveis e a eletricidade são considerados bens de consumo essencial, apesar de constituírem uma exceção quanto à tributação a que são sujeitos.

---

<sup>4</sup> Baixa sensibilidade da procura relativamente ao preço.

Vicente (2006) ainda acrescenta que em Portugal o IEC é constituído por subcategorias de impostos, estando estas abrangidas no Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC). Tal como se pode observar no CIEC<sup>5</sup> as três subcategorias do IEC são as seguintes:

- Imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA), que recai sobre produtos como a cerveja, vinhos, outras bebidas fermentadas, produtos intermédios, bebidas espirituosas, também designadas por bebidas alcoólicas, e sobre o álcool etílico;<sup>6</sup>
- Imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP), onde os produtos petrolíferos e energéticos são tributados se forem utilizados, colocados à venda ou consumidos como carburante e combustível. Os outros hidrocarbonetos, com exceção da turfa, também são tributados quando são utilizados, colocados à venda ou consumidos como combustível e a eletricidade também está sujeita a este imposto.<sup>7</sup> Os principais produtos tributados são os óleos minerais (gasolina, gasóleo, gás de petróleo liquefeito (GPL) e metano, fuelóleo pesado e querosene), eletricidade, gás natural, carvão e coque (European Commission, 2017);
- Imposto sobre o tabaco (IT), onde as categorias de produtos afetadas são os cigarros, os charutos, as cigarrilhas, os tabacos de fumar (tabaco de corte fino), o tabaco para cachimbo de água, o rapé, o tabaco de mascar, o tabaco aquecido e o líquido contendo nicotina, utilizado na carga e recarga de cigarros.<sup>8</sup>

---

<sup>5</sup> Decreto-Lei n.º 73/2010.

<sup>6</sup> Artigo 66.º do CIEC (2017).

<sup>7</sup> Artigo 88.º do CIEC (2017).

<sup>8</sup> Artigo 101.º do CIEC (2017).

## *2.2. Evolução do IEC na UE*

Ao longo dos anos, a necessidade da criação da moeda única e de harmonizar as legislações de todos os Estados-membros começou a ganhar cada vez mais força, tendo em conta o enorme crescimento do comércio internacional (European Commission, 2000).

Foram dados passos importantes para suportar tais necessidades como: 1) o estabelecimento de limitações na Comunidade Económica Europeia (CE) no que concerne à flutuação do câmbio das moedas dos Estados-membros, de modo a haver estabilidade monetária entre 1970 e 1972 (European Commission, 2000); 2) a criação do Sistema Monetário Europeu em 1979, que veio reforçar as limitações anteriormente estabelecidas (European Union, 2017); 3) em 1992 foi assinado o tratado de Maastricht<sup>9</sup> onde foram estabelecidos os fundamentos para a moeda única (European Union, 2017); 4) um ano depois verifica-se o aparecimento do mercado único, com livre circulação de pessoas, bens, serviços e capitais (European Union, 2017); 5) e no ano 2000 aparece a Zona Euro (ZE) onde onze dos países da União Europeia (UE) começam a utilizar a mesma moeda (European Union, 2017).

Com o crescimento do comércio internacional, áreas como a fiscalidade sofreram um rápido desenvolvimento. Esse crescimento deveu-se a fatores como o alargamento dos orçamentos públicos e a crescente importância dos impostos. Os impostos representam desde sempre um peso bastante significativo na nossa realidade económica e social, tendo em conta a grande percentagem destes no produto interno bruto (PIB) de um país (Comissão das Comunidades Europeias, 1980).

É ainda importante frisar, que com a globalização a área que sofreu maior impacto foi a económica, pois conduziu ao aumento da concorrência, das exportações, do mercado

---

<sup>9</sup> Tratado da União Europeia

consumidor e da mobilidade de investimento, através da redução das barreiras à livre circulação de bens, serviços e capitais. Como consequência as organizações começaram a localizar os seus investimentos em regiões onde os impostos fossem mais favoráveis, tornando ineficazes os mecanismos fiscais tradicionais, criando a necessidade de se reformular esta esfera (Lorenz, 2007).

O IEC é uma importante receita fiscal, tanto em Portugal como na União Europeia (UE), embora com menos peso que o IVA, o IRS e o IRC, onde, ao longo do tempo, tem vindo a constituir uma enorme importância na nossa realidade económica e fiscal. Esta crescente relevância resultou do alargamento da base destes impostos, onde veio abranger novos consumos; da simplificação de procedimentos, agilizando a sua aplicação; e do reforço da harmonização europeia, por forma a proteger a livre concorrência, tal como Vasques (2001) refere.

Como já foi referido anteriormente, a carência de harmonizar as legislações dos Estados-membros foi evoluindo, devido às distorções fiscais que se iam sentindo (Raposo, 2005). Esta autora defende que a harmonização fiscal tem como objetivo eliminar ou minimizar as distorções fiscais e financeiras presentes entre os Estados-membros, impedindo a construção do mercado interno, através de políticas de harmonização. Ao mesmo tempo, preserva as características nacionais de cada um deles e aproxima os diversos sistemas fiscais.

Foi no início dos anos 70 que se desenvolveram os primeiros esforços com vista a harmonizar as taxas e estruturas do IEC. A variação das taxas e estruturas destes impostos entre os Estados-membros afetavam a concorrência, originando fraudes e perda de receitas (União Europeia, 2017).

A harmonização fiscal para além de vir possibilitar a construção de um espaço unificado, promovendo uma maior cooperação entre as administrações fiscais veio também aproximar as taxas das diferentes categorias de produtos (Raposo 2005).

Nas bebidas alcoólicas a principal dificuldade era perceber que produtos estavam em concorrência uns com os outros. Em 1992 foi estabelecido o sistema comunitário do IEC, composto pela diretiva 92/12/CEE, alvo de posteriores alterações, que determina sobre quais produtos são tributados estes impostos. Mais tarde foram adotadas as Diretivas 92/84/CEE e 92/83/CEE (União Europeia, 2017).

Quanto aos produtos do tabaco a diretiva que determina os produtos a serem tributados por este imposto é a 2011/64/CE (União Europeia, 2017).

A estrutura de base do imposto para os produtos energéticos foi também estabelecida em 1992, e em 1997 as propostas da Comissão foram aprovadas com largas alterações dando lugar à Diretiva 2003/96/CE (União Europeia, 2017).

De frisar que para os três tipos de estruturas (bebidas alcoólicas, produtos de tabaco e produtos energéticos) apenas foram fixadas taxas mínimas comunitárias (União Europeia, 2017).

Já no ano de 2000 a Diretiva 2003/96/CE prevê uma isenção fiscal obrigatória nos combustíveis para as aeronaves, onde só os voos domésticos e os voos intracomunitários passariam a ser tributados. Em 2003 a Diretiva 2003/30/CE promove a utilização de biocombustível, aplicando uma taxa reduzida de imposto (União Europeia, 2017).

Atualmente a diretiva que estabelece o regime geral do IEC é a 2008/118/CE, onde garante a livre circulação e o bom funcionamento do mercado interno na UE de todos os produtos sujeitos a este imposto (União Europeia, 2017).

### 2.3. Estudos sobre o IEC

#### **Imposto sobre o Tabaco (IT)**

Chaloupka *et al.* (2012) referem que mais de 100 estudos demonstram que os impostos especiais de consumo de tabaco são um instrumento valioso na redução do uso de tabaco e em paralelo dão origem a uma importante fonte de receita para o Estado.

O estudo realizado por Gallus *et al.* (2006) incluí os 52 países da europa, e tem como objetivo analisar a variação da procura do tabaco de acordo com o preço praticado sobre os cigarros na europa.

Para cada um dos países foram recolhidos os seguintes dados: a quantidade anual de cigarros consumidos por adulto; a prevalência de fumadores na população por género; a população adulta (maior ou igual a 15 anos), em 2000; o preço de venda nacional e estrangeiro de um maço de tabaco; e a relação entre o PIB per capita e o poder de compra da população adulta em 2000. As principais conclusões retiradas do estudo foram as seguintes: em média, o consumo do tabaco diminui, entre 5% a 7%, quando existe um aumento de 10% no preço dos cigarros tanto de marcas estrangeiras como nacionais (Gallus *et al.*, 2006).

Barnett *et al.* (1995) elaboraram um estudo sobre o comportamento dos preços numa estrutura de oligopólio em relação aos impostos do tabaco nos Estados Unidos entre 1955 a 1990, e a conclusão retirada do estudo é que um aumento no imposto especial de consumo dos cigarros origina a uma diminuição do consumo destes bens.

Esta conclusão é consistente com estudos anteriores que observam os efeitos da subida das taxas de imposto sobre o preço dos cigarros, realizados em diferentes países e em épocas distintas, nomeadamente trabalhos de Gallet & List (2003), Townsend *et al.* (1994), Van Walbeek (2001) e Hu & Mao (2002).

Conforme Jha & Chaloupka (2000) diversos estudos têm observado o impacto do IT em países diferentes com diferentes rendimentos, através do cálculo da elasticidade-preço. A conclusão a que se chegou na maioria desses estudos é que os países com rendimentos mais baixos são mais sensíveis aos preços comparativamente aos países de altos rendimentos.

Em contrapartida, Labeaga (1999) defende que os preços não são um bom instrumento na redução do consumo do tabaco, embora o comportamento dos consumidores seja racional. Para chegar a esta conclusão o autor aplicou o modelo de Becker e Murphy (1988) e estimou o modelo de vício do consumo racional do tabaco. Os dados que utilizou foram dados em painel individuais entre 1977 e 1983, onde os resultados desde estudo mostraram que o tabaco é um bem viciante, com uma elasticidade-preço muito baixa.

### **Imposto sobre os Produtos Petrolíferos (ISP)**

Abordando em primeiro lugar os estudos relacionados com a gasolina e o gasóleo verifica-se que o autor Oliveira (2001) desenvolveu um estudo que tinha como objetivo inicial analisar a variação da procura para os produtos petrolíferos (gasolina e gasóleo) em Portugal e a evolução das receitas dos impostos sobre os ISP. Devido à ausência de algumas importantes séries temporais, este estudo baseou-se apenas na variação da procura de gasolina e gasóleo em Portugal.

Oliveira (2001) inicialmente estimou as elasticidades do preço e rendimento da procura, observando as respostas do consumo de gasolina e gasóleo. As conclusões apuradas com este estudo foram as seguintes: a procura da gasolina em função do preço

é inelástica<sup>10</sup> a curto prazo e elástica<sup>11</sup> a longo prazo; e o comportamento dos consumidores ajusta-se a rendimentos mais elevados para prazos mais longos. No entanto, a procura do gasóleo em função do preço e do rendimento é bastante inelástica a curto prazo, a longo prazo apresentam ambas uma elevada elasticidade. O autor ainda conclui que as elasticidades de curto e longo prazo em Portugal estão concordantes com os diversos estudos realizados para outros países.

Al-Sahlawi (1988) estima a procura da gasolina na Arábia Saudita para o período de 1970 a 1985 e verifica que a procura é inelástica em relação ao preço tanto a curto como a longo prazo. Já Eltony & Al-Mutairi (1995) fazem o mesmo estudo, mas para o Kuwait entre 1970 a 1989 e verificaram que a procura da gasolina em relação ao preço é elástica a longo prazo e inelástica a curto prazo

No entanto, um estudo feito por Wadud *et al.* (2009) que relaciona o consumo da gasolina, o preço da gasolina e a renda nos Estados-Unidos entre, 1949 a 2004, indica que não existe uma relação de longo prazo estável e significativa entre essas três variáveis durante o período em análise.

No que respeita à energia elétrica Acaravci & Ozturk (2010) relacionam a forte ligação e casualidade entre o consumo de eletricidade e o crescimento económico em 15 países de transição (Albânia, Bielorrússia, Bulgária, República Checa, Estónia, Letónia, Lituânia, Macedónia, Moldávia, Polónia, Roménia, Rússia, Sérvia, Eslováquia e Ucrânia) utilizando o Teste de Cointegração em Painel de Pedroni no período compreendido entre 1990 a 2006. Os resultados apurados com o teste não confirmaram a relação de equilíbrio a longo prazo entre o consumo de eletricidade e o PIB, ou seja, as políticas relacionadas

---

<sup>10</sup> Baixa sensibilidade da procura relativamente ao preço.

<sup>11</sup> Elevada sensibilidade da procura relativamente ao preço.

com o consumo de energia elétrica não têm efeito ou relação com o nível de produção a longo prazo para esta amostra. Afirmam ainda que a literatura que aborda esta temática tem resultados contraditórios e não existe consenso sobre relação entre o consumo de eletricidade e o crescimento económico.

Eggoh *et al.* (2011) fizeram uma análise semelhante, mas para 15 países Africanos, entre 1980 a 2008. Estudaram as relações causais dinâmicas entre o consumo de energia, os preços da energia e o crescimento, bem como a relação entre o consumo de eletricidade, preços e crescimento. Os resultados obtidos mostraram que o PIB e o consumo de energia movem-se juntos a longo prazo e que existe uma casualidade unidirecional tanto de longo como curto prazo.

### **Imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA)**

Diversos autores como Cnossen (2007), Cook & Moore (1999) e Chaloupk *et al.* (2002) elaboraram vários estudos sobre o imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas.

Cnossen (2007) analisou o consumo, a tributação e a regulamentação do álcool na UE. Para a elaboração do artigo usou as estimativas de estudos sobre gastos em saúde ou doenças para avaliar os gastos externos do uso prejudicial de álcool. Na maioria dos Estados-membros os gastos excedem o valor cobrado pelo imposto sobre o consumo de álcool, e no geral, as bebidas alcoólicas são uma fonte de receita à exceção da Finlândia, Irlanda, Polónia e Reino Unido.

Defende que é difícil definir um imposto sobre o consumo de álcool visto que necessita de balancear dois aspetos: o ganho de bem-estar com a redução do desperdício social nas bebidas alcoólicas pesadas e a perda do bem-estar na queda das bebidas alcoólicas moderadas. Para além disso frisa que o crescimento do imposto especial sobre

o álcool deve ser feito de forma eficiente, com medidas regulatórias complementares que se concentram em grupos com problemas específicos (Cnossen, 2007).

Autores como Cook & Moore (1999) baseiam-se na literatura sobre o consumo de álcool e os resultados associados e chegam à conclusão que a procura para o consumo de álcool diminui quando os impostos especiais de consumo de bebidas alcoólicas aumenta, podendo estes impostos serem utilizados como uma política efetiva de controlo sobre o álcool.

Ainda assim Chaloupk *et al.* (2002) avaliaram os resultados sobre os efeitos do preço sobre o consumo e os resultados relacionados com o álcool para os jovens e concluem que a frequência do consumo de álcool nos jovens é diminuída quando há um aumento nos impostos sobre o álcool.

### 3. Metodologia e dados

Para o desenvolvimento deste estudo foram recolhidos dados referentes aos seis impostos em análise: impostos especiais de consumo (IEC); outras taxas sobre a produção; imposto sobre o tabaco (IT) e imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA); imposto ambiental; e imposto ambiental sobre a energia. Todos os impostos foram relacionados com o PIB e com a tributação total, e o período em estudo está compreendido entre 1995 a 2012.

O propósito desta análise consiste em:

- 1) Estudar a atual situação da tributação dos seis impostos na União Europeia (UE) e na Zona Euro (ZE);
- 2) Compreender a evolução e as principais tendências do período em estudo para a tributação dos vários impostos;
- 3) Comparar a posição de Portugal e Espanha face aos restantes países da UE.

Por conseguinte, cada imposto irá abordar estes três pontos, tendo como base a publicação do Eurostat, *Taxation trends in the European Union*, edição de 2013 (para os dados de 1995) e edição de 2014 (para dos dados de 2012), para os 27 Estados-membros da UE, em função dos dados disponíveis.

Relativamente a cada um dos impostos em análise:

i. IEC: De acordo com o Eurostat *Statistics Explained* (2016) o IEC subdivide-se em três impostos, nomeadamente, o imposto sobre o tabaco (IT), o imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas (IABA) e o imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP). Estes impostos incidem sobre os seguintes produtos: bebidas alcoólicas, produtos de energia e eletricidade e tabaco manufacturado. A receita do IEC em % do PIB é calculada através do rácio IEC em milhões de euros/PIB em milhões de euros e mede a importância relativa

deste imposto face ao PIB de cada país. Demonstra ainda a evolução da carga fiscal sobre o consumo de produtos especiais. Já o IEC em % da tributação total tem como objetivo analisar a evolução das receitas fiscais geradas por este imposto e determinar o peso dessas receitas em relação à tributação total do país.

**ii. Outras taxas sobre a produção:** Segundo Eurostat Statistics Explained (2016) a produção e importação de bens e serviços, o trabalho de mão-de obra, a propriedade ou utilização de terrenos, os edifícios ou outros bens utilizados na produção, são sujeitos a taxas obrigatórias, cobradas pela administração pública ou por instituições da UE, quer haja ou não lucro. Para este imposto a receita em % do PIB é calculada de igual forma ao IEC, acabando também por medir a importância relativa deste imposto face ao PIB de cada país. Em % da tributação total determina o peso da receita das outras taxas sobre a produção em relação à tributação total de cada país.

**iii. IT e IABA:** Estes dois impostos são um subgrupo do IEC, sendo que o IT incide sobre os seguintes produtos: cigarros, cigarrilhas, e quaisquer outros tabacos de fumar, já o IABA é aplicado a bens como a cerveja, o vinho, outras bebidas fermentadas, produtos intermédios e bebidas espirituosas (bebidas alcoólicas) e ainda sobre o álcool etílico (Eurostat Statistics Explained, 2016). É calculado através do rácio das receitas de IT e IABA em milhões de euros em relação ao PIB em milhões de euros ou em relação à tributação total em milhões de euros. Deste modo sofre uma análise semelhante aos impostos já apresentados.

**iv. Imposto ambiental:** Através do Eurostat Statistics Explained (2016) conclui-se que este imposto tem como base tributável uma unidade física (ou um proxy dela) de algo que tem impacto negativo sobre o meio ambiente. A UE distingue quatro categorias diferentes de impostos ambientais, os impostos relacionados com a energia, os impostos

relacionados com os transportes, os impostos relacionados com a poluição e os impostos relacionados com os recursos. A prática destes impostos tem sido cada vez mais influente no comportamento dos operadores económicos, produtores e consumidores e a receita gerada com estes impostos pode ser usada para promover uma maior proteção ambiental. A análise feita a este imposto segue o mesmo padrão que os impostos já explicados, ou seja, a receita do imposto ambiental em % do PIB é calculada através do rácio imposto ambiental em milhões de euros/PIB em milhões de euros, e o mesmo acontece para a tributação total.

v. Imposto ambiental sobre a energia: A definição deste imposto pela Eurostat Statistics Explained (2016), permitiu concluir que os impostos sobre a energia são parte dos impostos ambientais, como descrito anteriormente. A gasolina, o gasóleo, os produtos energéticos usados como carburante, o fuelóleo leve e pesado, o gás natural, o carvão, o coque, os biocombustíveis, o consumo e a produção de eletricidade e a utilização desta para aquecimento, são a base tributável do imposto sobre a energia. Os impostos sobre o dióxido de carbono estão incluídos nos impostos sobre a energia e não nos impostos de poluição. A análise ao imposto apresentado será feita de igual forma aos impostos acima expostos, receita do imposto ambiental sobre a energia em % do PIB é calculada através do rácio imposto ambiental sobre a energia em milhões de euros/PIB em milhões de euros, sendo que para a tributação total é feito de igual forma.

Segundo o que foi apresentado, no capítulo seguinte, será feita a análise dos impostos em estudo, tendo por base gráficos sobre os impostos especiais de consumo e outros impostos sobre o consumo na UE.

#### 4. Análise da tributação sobre o Imposto Especial de Consumo nos 27

##### Estados-membros da U.E.

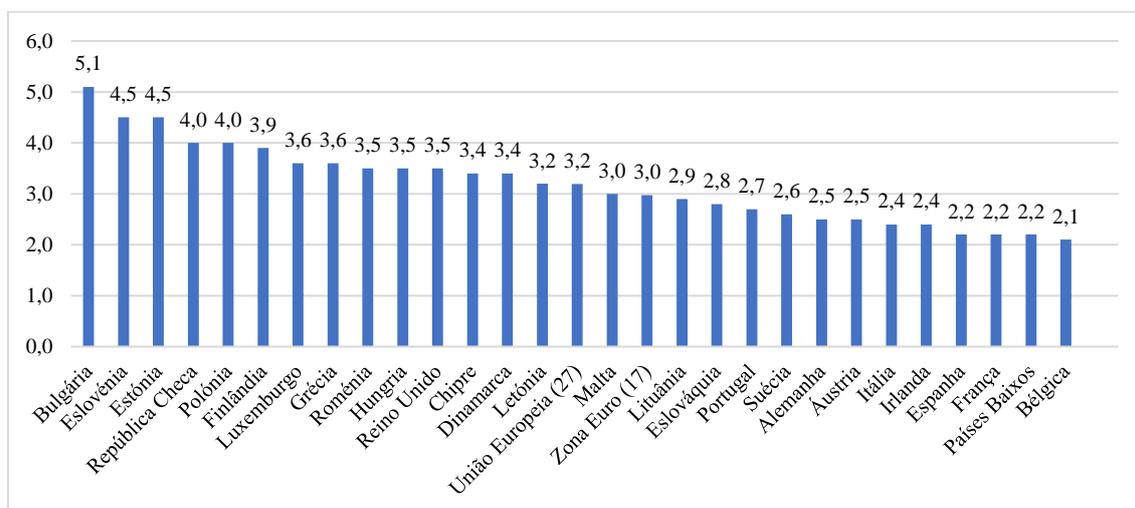
No presente capítulo é efetuada uma análise aos seis impostos relacionados com o imposto especial sobre o consumo e outros impostos sobre o consumo, detalhadamente:

1) IEC em % do PIB e o IEC em % da tributação total; 2) outras taxas sobre a produção em % do PIB e em % da tributação total; 3) IT e IABA em % do PIB e em % da tributação total; 4) imposto ambiental em % do PIB e em % da tributação total e 5) imposto ambiental sobre a energia em % do PIB e em % da tributação total.

##### 4.1. IEC em % do PIB e em % da tributação total

No gráfico I observa-se que para os 27 Estados-membros da UE a tributação em IEC é em média 3,2% da receita do PIB e para os 17 países da ZE é em média 3%. Em 2012, a Bulgária teve o maior peso da receita em relação ao PIB (5,1%), seguido da Eslovénia, Estónia, Polónia e República Checa, que apresentam valores superiores a 3,9%. Por outro lado, a Bélgica foi o país que registou o menor peso da receita em relação ao PIB (2,1%), seguido de países como a Espanha, França e Países Baixos, que registam cada um apenas 2,2% do peso da receita.

**Gráfico I. IEC em % do PIB para 2012**

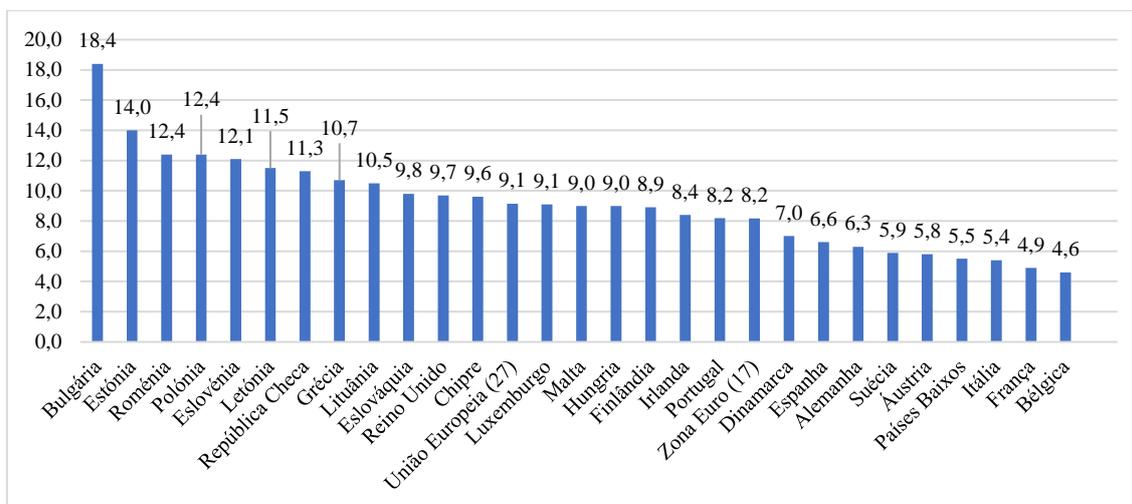


Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

A maioria dos Estados-membros viu o peso destas receitas a diminuir entre o período de 1995 a 2012, tal como se pode verificar no anexo 1. Dos 27 países da UE só 8 é que registaram uma subida da receita em % do PIB. Durante este período a maior variação nas receitas do IEC foi verificada na Bulgária com 2,4 p.p. e a maior redução foi na Irlanda com 1,8 p.p., seguido de Portugal com 0,9 p.p.. A variação na UE foi praticamente nula, e na maioria dos países pouco significativa, variando entre os -1,0 p.p. e 1,8 p.p.. Esta ocorrência pode apontar para uma dificuldade em aumentar a receita fiscal nos 27 Estados-membros por via deste imposto. Os 17 países da ZE apresentaram uma variação negativa, mas muito pouco significativa, de 0,2 p.p., o que demonstra estabilidade durante o período em análise.

Analisando individualmente Portugal e Espanha através do gráfico I e do anexo 1, verifica-se que tanto o peso da receita do IEC em % do PIB, 2,7% e 2,2% respetivamente, como a evolução da receita do IEC em % do PIB, -0,9 p.p. e -0,3 p.p. respetivamente, são inferiores face à média dos países da UE.

Na análise do IEC em % da tributação total em 2012, tendo por base o gráfico II, verificou-se que para os 27 países da UE a tributação em IEC é em média 9,1% da tributação total, sendo que para os 17 países da ZE representa 8,2%. De uma forma individual observou-se uma grande dispersão entre os vários Estados-membros, uma vez que a Bulgária expõe um peso da receita muito superior à média, com 18,4%, tal como a Estónia, com 14,0%. Já países como a Bélgica, França, Itália e Países Baixos, registam valores inferiores a 5,6%.

**Gráfico II. IEC em % da tributação total para 2012**

**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

De acordo com o anexo 2, conclui-se que a evolução das receitas do IEC em função da % da tributação total para o período em análise, segue a mesma tendência que a evolução das receitas do IEC em função da % do PIB. A variação na UE foi de apenas 0,3 p.p., mais 0,9 p.p. que na ZE, e pouco significativa para a maioria dos países. A Bulgária foi novamente o país que apresentou uma maior variação das receitas, com 9,5 p.p., tal como a Irlanda que mais uma vez foi o país que registou a maior redução, com 4,3 p.p.. É importante também frisar que só 8 dos Estados-membros viram o peso das suas receitas a aumentar desde 1995 a 2012.

Comparando Portugal face aos restantes Estados-membros tendo por base o gráfico II, verifica-se que o peso da sua receita é inferior face à média dos países da UE, com 8,2%, apresentado a décima primeira % mais baixa em relação aos restantes Estados-membros. O mesmo acontece para a Espanha, com 6,6%, ocupando assim a oitava % mais baixa. Através do anexo 2 verifica-se que face à evolução da receita em % da tributação total Portugal é o segundo país com a maior variação negativa, 4,0 p.p., face

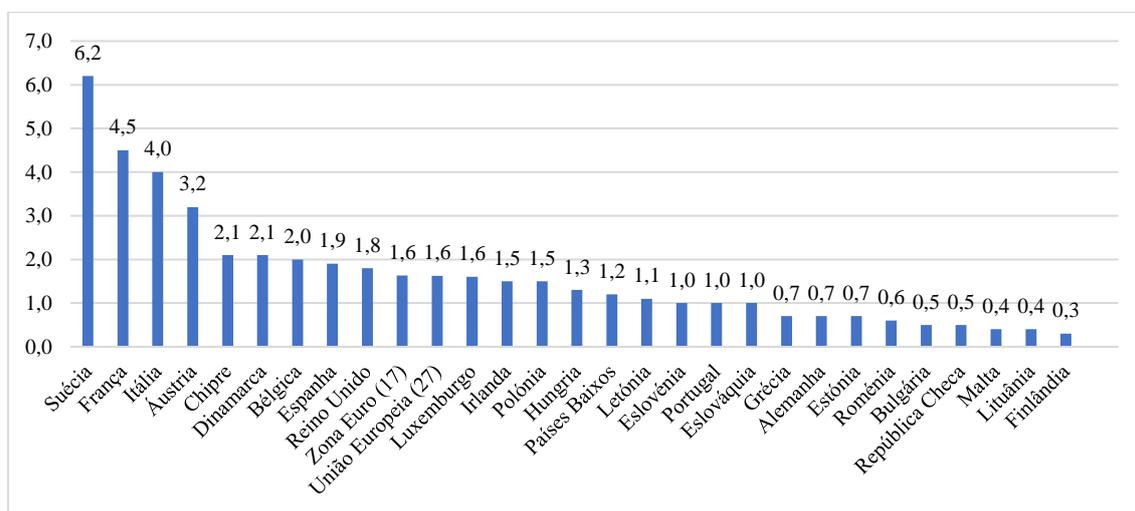
aos restantes países da UE, já Espanha apresenta uma variação menos acentuada que Portugal, mas também negativa, com 1,2 p.p.. Ambos se situam abaixo da média da UE.

O imposto em estudo tem um peso importante nas receitas fiscais da UE, mas como é um imposto muito específico é crucial conhecer as outras taxas sobre a produção aplicadas a cada país, uma vez que as mesmas representam também um importante peso nas receitas fiscais, tema abordado no subcapítulo imediato.

#### 4.2. Outras taxas sobre a produção em % do PIB e em % da tributação total

No presente imposto, verifica-se que a tributação em outras taxas sobre a produção para os 27 países da UE representa cerca de 1,6% do PIB em 2012, tal como a ZE (17 países), tendo por base o gráfico III. A Suécia foi o país que apresentou o maior peso da receita das outras taxas sobre a produção em % ao PIB, com 6,2%, já a Finlândia encontra-se na última posição, com apenas 0,3%.

**Gráfico III.** Outras taxas sobre a produção em % do PIB para 2012



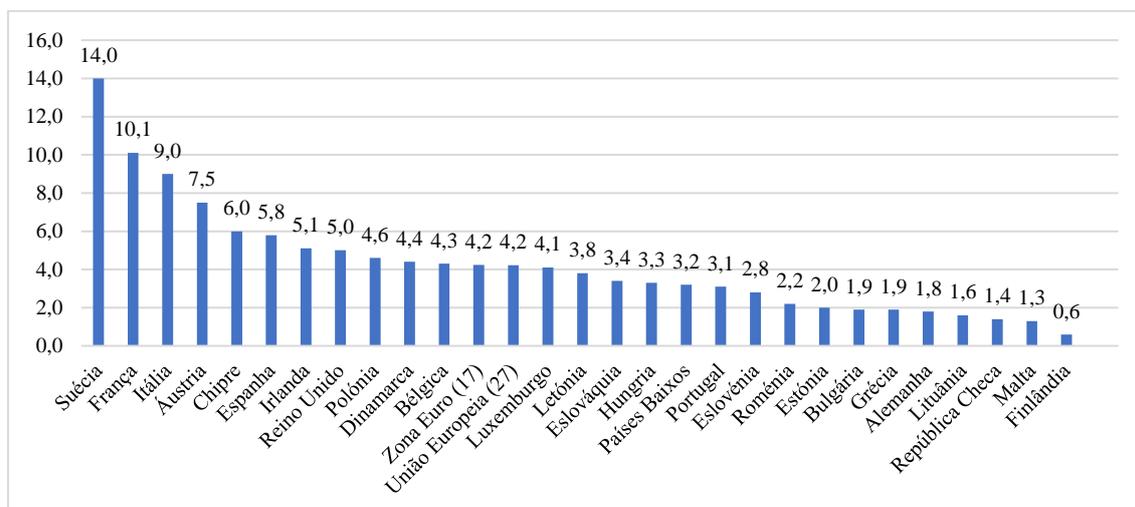
**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

Através do anexo 3, constata-se que a evolução da receita em % do PIB na UE (27 países) e na ZE (17 países) é equivalente e pouco expressiva, 0,4 p.p.. Os países que registaram a maior variação no peso das receitas das outras taxas sobre a produção foram a Suécia e

a Itália, com 3,7 p.p. e 2,8 p.p., respetivamente. Do lado oposto, os países com os piores desempenhos foram a Letónia e a República Checa, com -0,8 p.p. e -0,3 p.p., respetivamente. No período em análise, 1995 a 2012, a variação na maioria dos Estados-membros foi pouco significativa, variando entre os -0,1 p.p. e os 1,0 p.p..

Fazendo um confronto entre Portugal e os países da UE, verifica-se que está situado abaixo da média, com 1,0%, exibindo a décima % mais baixa. Já Espanha está situada acima da média, com 1,9%, apresentado a oitava % mais elevada em comparação com os restantes Estados-membros da UE, tal como se pode observar no gráfico III. Se este confronto for feito através do anexo 3, ou seja, comparando a evolução da receita em % do PIB de Portugal e Espanha face aos restantes países da UE, verifica-se que ambos registaram uma evolução superior à média durante o período em análise, 0,5 p.p. e 0,6 p.p. respetivamente.

Quanto à relação entre as outras taxas sobre a produção e a tributação total, o estudo feito ao gráfico IV, permite concluir que tanto para os 27 países da UE como para os 17 países da ZE a tributação em outras taxas sobre a produção é em média 4,2% da receita da tributação total. Tal como acontece para o PIB, o país que apresentou maior peso da receita de outras taxas sobre a produção em relação à tributação total foi a Suécia, com 14,0%, e a Finlândia voltou a ser o país com o registo de menor peso da receita, situado nos 0,6%.

**Gráfico IV.** Outras taxas sobre produção em % da tributação total para 2012

**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

Conforme se pode observar no anexo 4, a evolução deste imposto é semelhante na UE (27 países) e na ZE (17 países) e volta a ser pouco expressiva, 1,0 p.p. para ambas. A Suécia volta a ser o país que regista a variação mais elevada, com 8,7 p.p., seguido da Itália, com 6,1 p.p.. A Letónia e a República Checa também voltaram a registar os piores desempenhos quanto à relação deste imposto com a tributação entre 1995 e 2012, com -1,9 p.p. e -0,8 p.p., respetivamente. No período em análise 8 dos 27 Estado-membros não viram o peso das suas receitas a aumentar.

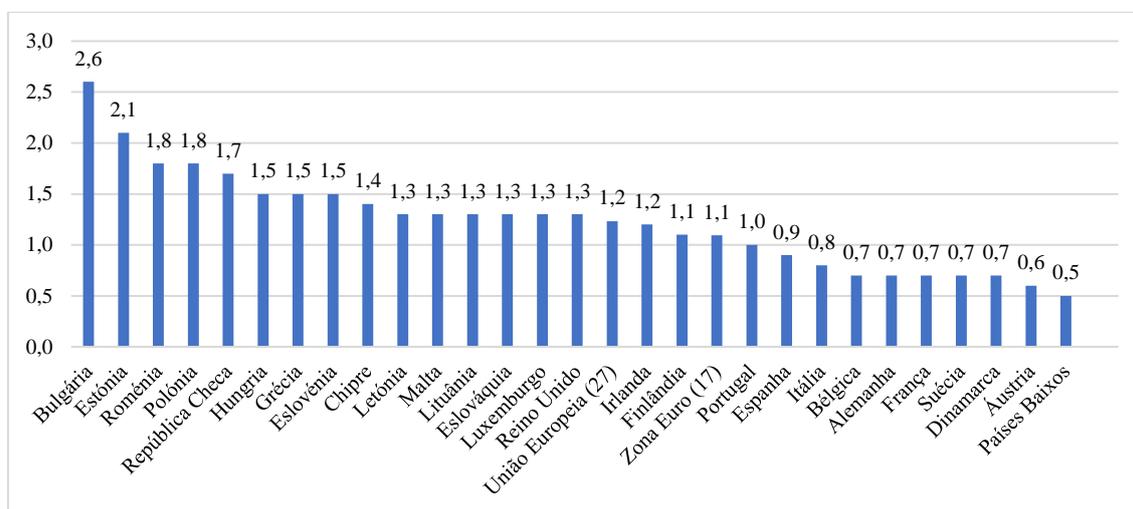
O peso da receita de Portugal é inferior à média dos países da UE, com 3,1%, apresentado a décima primeira % mais baixa em relação aos restantes Estados-membros. Já Espanha, com 5,8%, está situada acima da média, e é o sexto país com maior peso da receita de outras taxas sobre a produção em % da tributação total, tal como se pode observar no gráfico IV. Quanto à evolução da receita em % da tributação total de Portugal e Espanha face aos restantes Estados-membros, verifica-se que ambos registam uma evolução superior à média, 1,4 p.p. e 1,9 p.p. respetivamente, conforme anexo 4.

Depois da abordagem do IEC e das outras taxas sobre a produção, tornou-se essencial conhecer a evolução e as tendências do imposto sobre o tabaco e do imposto sobre as bebidas alcoólicas, uma vez que estes dois impostos fazem parte do subgrupo de impostos que compõe o IEC. No subcapítulo seguinte será abordado este tema.

#### 4.3. IT e IABA em % do PIB e em % da tributação total

Através da análise do gráfico V, conclui-se que para a UE (27 países) a tributação em IT e IABA representa em média cerca de 1,2% do peso da receita do PIB, mais 0,1% que a média da ZE (17 países). O Estado-membro que em 2012 registou o maior peso da receita fiscal destes dois impostos em % do PIB foi a Bulgária com 2,6%. Quando se observa a percentagem de receitas geradas pelos Países Baixos, no que concerne a estes dois impostos, chega-se à conclusão que foi o país da UE com o menor peso, representado apenas 0,5% em relação ao PIB.

**Gráfico V. IT e IABA em % do PIB para 2012**



**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

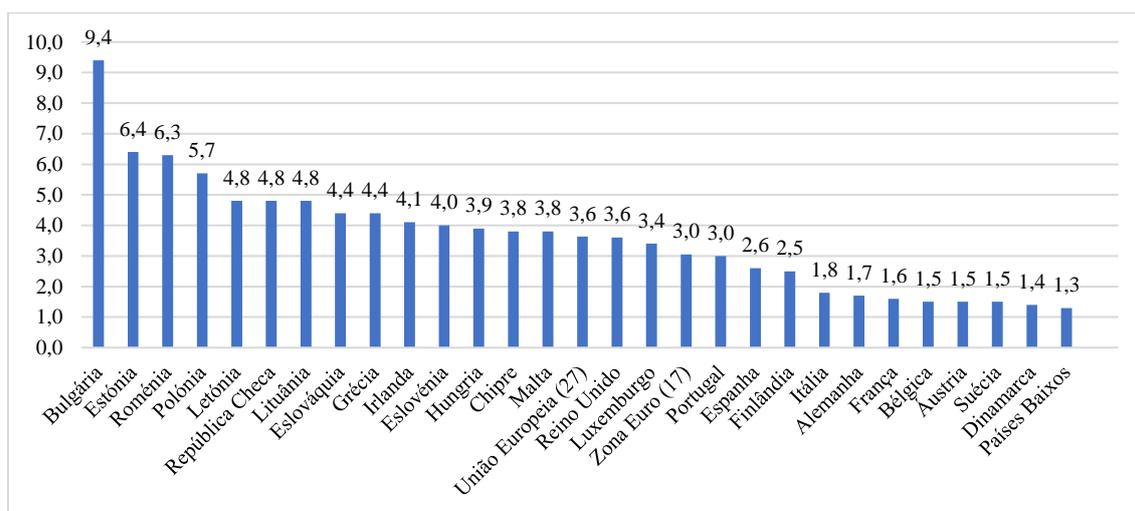
Tal como verificado no anexo 5, o peso das receitas geradas através destes dois impostos teve um ligeiro decréscimo em 13 países da UE, mas pouco significativo entre 1995 a 2012. Como tal o peso das receitas na UE teve uma variação praticamente nula,

0,05 p.p., enquanto que na ZE a variação foi de -0,1 p.p., o que demonstra estabilidade destes impostos. A Irlanda foi o país que sentiu a maior variação negativa durante o período em análise, 1995 a 2012, com 1,3 p.p., já a Roménia sentiu a maior variação positiva no peso das suas receitas em % do PIB, com 1,8 p.p..

Quando comparamos o peso das receitas do IT e do IABA em função do PIB de Portugal e Espanha face aos restantes países da UE chega-se à conclusão que ambos se encontram abaixo da média, Portugal com 1,0% e Espanha com 0,9%, tal como se pode observar no gráfico V. Quando a comparação é feita para a evolução destas receitas entre 1995 e 2012, tendo por base o anexo 5, Espanha já regista uma evolução acima da média, 0,2 p.p., sendo que Portugal continua abaixo da média dos países da UE, com -0,1 p.p..

Verifica-se no gráfico VI que o IT e IABA representam somente 3,6% do peso das receitas da tributação total da UE (27 países), e 3% do peso das receitas da tributação total da ZE (17 países) em 2012. Para a Bulgária, Estónia e Roménia, o peso da receita destes dois impostos está situado acima dos 6,0%, e países como, Países Baixos, Dinamarca, Áustria, Suécia e Bélgica, o peso da receita está situada abaixo dos 1,6%.

**Gráfico VI. IT e IABA em % da tributação total para 2012**



**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

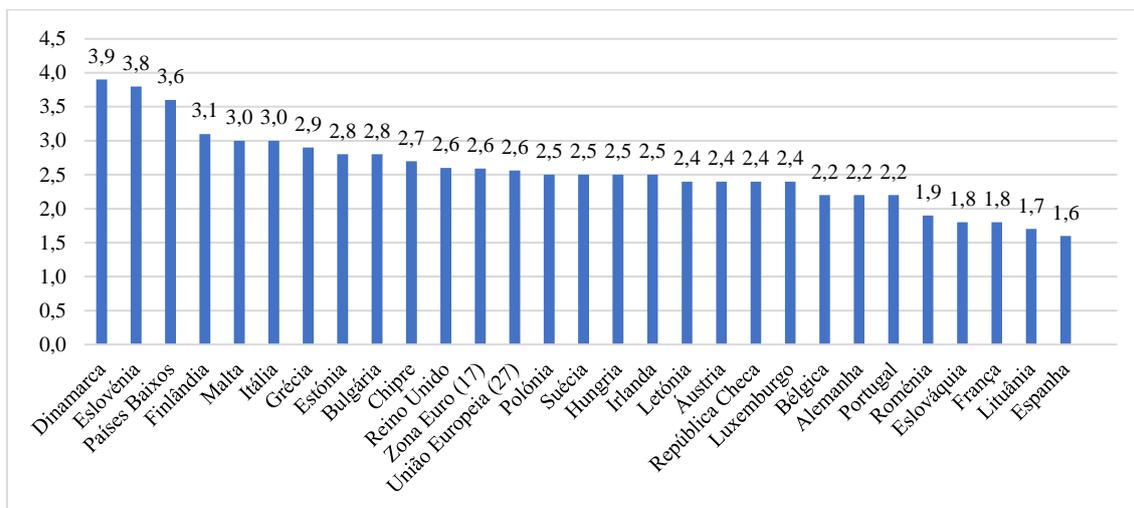
Segundo o anexo 6 a maioria dos países da UE (27 países) não sofreram grandes alterações no peso das suas receitas, entre o período de 1995 a 2012. A variação para o período em estudo foi pouco significativa, situando-se entre os -0,8 p.p. e 1,7 p.p.. A variação média da UE (27 países) foi de apenas 0,3 p.p., mais 0,5 p.p. que a variação média da ZE (17 países). A Roménia e a Bulgária são os países da UE com a variação positiva mais acentuada no peso das receitas da tributação total, mais de 6,0 p.p., contudo estas têm pouco peso para a média. Já a Irlanda, Finlândia e Reino Unido são os Estados-membros com as piores variações ao longo dos anos em estudo, abaixo dos -1,0 p.p..

Fazendo uma análise individual a Portugal e a Espanha as principais conclusões que se retira da observação do gráfico VI é que ambos estão situados abaixo da média do peso das receitas da tributação total, com 3,0% e 2,6% respetivamente. Através do anexo 6 a conclusão a que se chega é que na evolução destas receitas entre 1995 e 2012, Espanha regista uma variação acima da média, 0,5 p.p., embora Portugal continue abaixo da média dos países da UE, -0,7 p.p..

É de igual forma essencial a abordagem dos impostos ambientais para a execução deste estudo, e como tal conhecer a sua evolução e estudar as suas tendências tornou-se crucial. No subcapítulo que se segue será abordado este tema.

#### *4.4. Imposto ambiental em % do PIB e em % da tributação total*

Da análise ao gráfico VII apura-se que em 2012 a tributação em impostos ambientais representavam em média 2,6% da receita do PIB tanto na UE (27 países) como na ZE (17 países). A Dinamarca, Eslovénia e os Países Baixos destacam-se pela positiva, tendo em conta que apresentam o maior peso de receitas geradas pelos impostos ambientais em função do PIB, acima dos 3,5%. Por outro lado, a Espanha, Lituânia, França e Eslováquia, figuram o final da lista, não passado dos 1,8%.

**Gráfico VII.** Imposto ambiental em % do PIB para 2012

**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

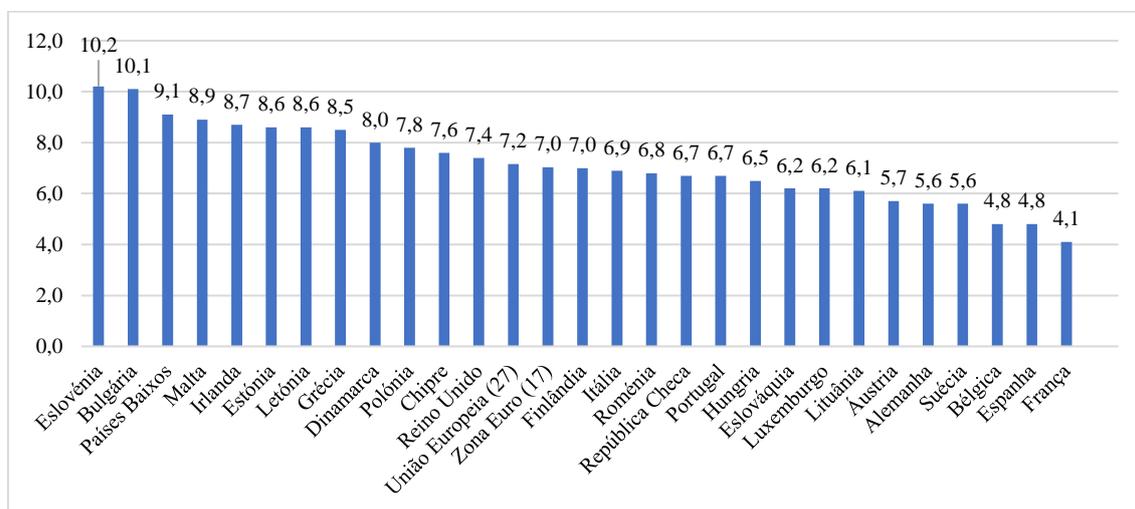
Tal como demonstra o anexo 7 a maioria dos Estados-membros viu o peso destas receitas reduzir entre 1995 a 2012, uma vez que só 7 países é que conseguiram ter uma variação positiva face às receitas dos impostos ambientais. A variação do peso destas receitas na UE (27 países) foi pouco significativa, -0,1 p.p., e na ZE (17 países) de -0,2 p.p.. A Estónia é o país onde se verifica a maior variação positiva no peso das receitas dos impostos ambientais face à tributação total, com uma variação de 1,8 p.p., ao contrario de Portugal que se destaca pela negativa, com o registo de uma variação de -1,2 p.p..

À semelhança dos outros impostos já observados, Portugal e Espanha voltam a estar situados abaixo do peso das receitas do PIB, com 2,2% e 1,6% respetivamente, sendo que Espanha figura o último lugar e Portugal o vigésimo segundo lugar, gráfico VII. Já na evolução destas receitas entre 1995 e 2012, tendo por base o anexo 7, a conclusão a que se chega é que Portugal e Espanha registam uma variação abaixo da média, -1,2 p.p. e -0,6 p.p..

No gráfico VIII observa-se que a tributação em impostos ambientais figura apenas 7,2% da receita da tributação total na UE (27 países) e 7% da receita da tributação total na ZE (17 países). A Eslovénia e a Bulgária em 2012 representaram 10,2% e 10,1%,

respetivamente, do peso da receita em % da tributação total. A França, Espanha e Bélgica, não passaram dos 4,8%.

**Gráfico VIII.** Imposto ambiental em % da tributação total para 2012



**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

A tendência visível no anexo 8 é de uma redução no peso das receitas dos impostos ambientais face á tributação total, onde só 8 países registaram uma variação positiva. A média da UE (27 países) variou -0,3 p.p. desde 1995 a 2012, mais 0,6 p.p. que a média da ZE (17 países). Portugal foi o país que sentiu a maior redução no peso da receita dos impostos ambientais face à tributação total, registando uma variação de -4,8 p.p.. Ao contrario da Estónia e da Letónia onde se observa uma variação positiva, acima dos 4,8 p.p..

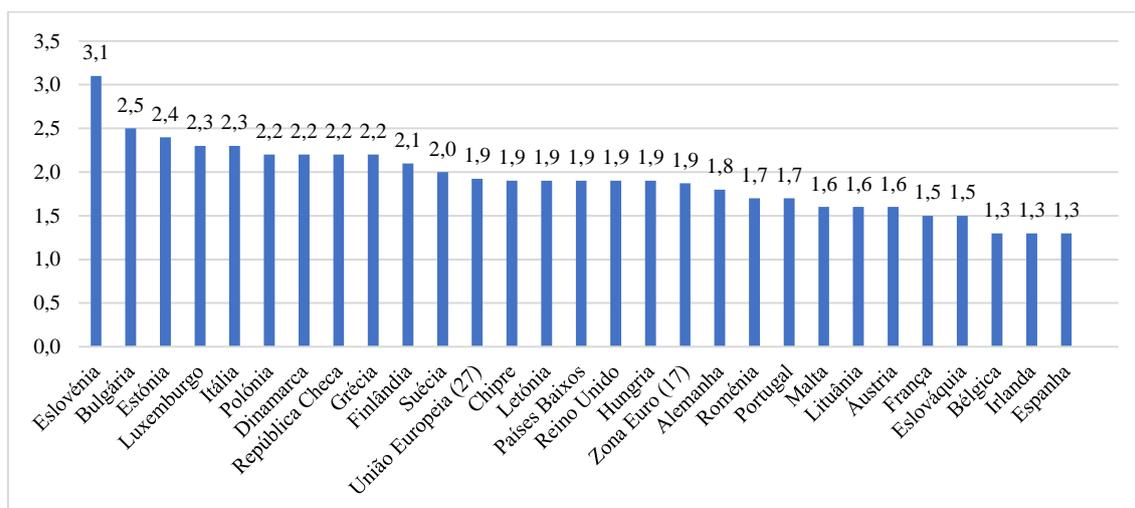
Da análise individual feita a Portugal e Espanha, o peso da receita do imposto ambiental em % da tributação total em 2012 de ambos é inferior à média dos países da UE, estando Portugal mais próximo da média com 6,7%. Já Espanha é o penúltimo país com o peso da receita mais baixo com 4,8%, conforme gráfico VIII. Quanto à evolução da receita em % da tributação total de Portugal e Espanha constata-se que ambos registam valores inferiores à média, -4,8 p.p. e -2,0 p.p respetivamente, conforme anexo 8.

O último subcapítulo aborda o imposto ambiental sobre a energia, parte integrante do imposto abordado neste subcapítulo, e torna-se essencial analisar este imposto para complementar o estudo em causa.

#### 4.5. Imposto ambiental sobre a energia em % do PIB e em % da tributação total

Ao analisar de forma geral o gráfico IX, conclui-se que o total de receitas geradas em função do PIB, por via do imposto ambiental sobre a energia da UE (27 países) ronda os 1,9%, tal como a ZE (27 países). Em 2012, o país onde este imposto gerou maior receita em relação ao PIB foi na Eslovénia, com 3,1%, já a Espanha, Irlanda e a Bélgica só registaram um total de 1,3%.

**Gráfico IX.** Imposto ambiental sobre a energia em % do PIB para 2012



**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

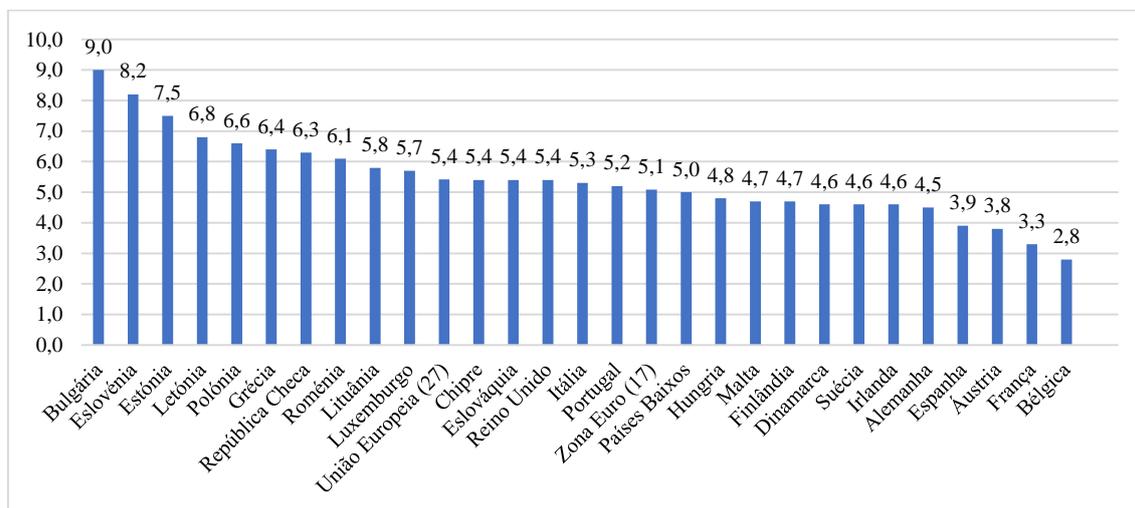
O anexo 9, reflete a variação que este imposto teve em função do PIB para o período de 1995 a 2012. As principais conclusões que se retira da análise do anexo 9 é que a maioria dos países não chega a uma variação de 1,0 p.p. durante o período em estudo. Os únicos países que passam esta marca são a Estónia e o Chipre com 1,8 p.p. e 1,4 p.p., respetivamente. Itália e Portugal são os países que refletem a maior variação negativa,

mas pouco significativa com 0,8 p.p.. A UE (27 países) e a ZE (17 países) registaram uma variação praticamente nula.

Analisando individualmente Portugal e Espanha as principais conclusões que se retira da observação do gráfico IX é que ambos estão situados abaixo da média do peso das receitas do PIB, com 1,7 % e 1,3% respetivamente, sendo que a Espanha é o país que regista a menor %. Através do anexo 9 conclui-se que na evolução destas receitas, Portugal e Espanha voltam a obter valores inferiores à variação média, -0,8 p.p. e -0,5 p.p. respetivamente.

Através da observação do gráfico X, conclui-se que para os 27 Estados-membros da UE a tributação em imposto ambiental sobre a energia, apenas representa cerca de 5,4% da receita da tributação total, e 5,1% da receita da tributação total da ZE (17 países), em 2012. Acima dos 8% encontram-se países como a Bulgária e a Eslovénia, e abaixo dos 3,4% a Bélgica e a França.

**Gráfico X.** Imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total para 2012



**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

De acordo com o anexo 10 e tendo em conta a evolução deste último imposto é notório que a variação para o período em estudo foi pouco relevante, dado que a média

da UE (27 países) variou 0,3 p.p. e a média da ZE (17 países) variou apenas -0,1, o que demonstra estabilidade neste imposto. Onde se observa uma variação mais significativa é na Estónia com 6,0 p.p., e destacado com a variação mais significativa em termos negativos surge Portugal com 3,4 p.p..

Por fim, relativamente a Portugal e Espanha conclui-se que tanto o peso da receita do imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total, 5,2% e 3,9% respetivamente, como a evolução da receita do imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total, -3,4 p.p. e -1,7 p.p. respetivamente, são inferiores face à média dos países da UE, tal como se pode observar no gráfico X e anexo 10.

## 5. Conclusão

Com a elaboração deste trabalho procurou-se estudar a evolução dos impostos especiais de consumo (IEC) e outros impostos sobre o consumo nos países da UE no período compreendido entre 1995 a 2012.

A análise do presente estudo teve em consideração os níveis de tributação sobre os rendimentos das sociedades nos 27 países da UE, através de seis impostos: impostos especiais de consumo (IEC); outras taxas sobre a produção; imposto sobre o tabaco (IT) e imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas (IABA); imposto ambiental; imposto ambiental sobre a energia. A amostra deste estudo é constituída pelos 27 Estados-membros da UE e os dados utilizados foram obtidos a partir do Eurostat.

Como se pode verificar através da revisão de literatura, os impostos são uma das maiores fontes de obtenção de receita para o Estado. Com a crescente evolução do comércio internacional a existência de uma harmonização fiscal tornou-se fundamental. A harmonização tem como principal objetivo a redução ou eliminação das distorções tributárias, aproximando os vários sistemas fiscais, e influenciando diretamente os IEC.

Olhando para o estudo efetuado pode-se concluir que a importância dos IEC na receita fiscal varia entre 2% a 5 % do PIB e entre 4% a 19% da tributação total. Na evolução da receita dos IEC em % do PIB os países em que a receita aumentou durante o período em estudo foram a Bulgária, Roménia, Estónia, Malta, Letónia, Chipre, Lituânia e a República Checa e os restantes países viram as receitas reduzir entre 1995 e 2012. Na evolução da receita em % da tributação total os países onde a receita aumentou e diminuiu foram os mesmos que no PIB exceto a Eslováquia que verificou um aumento, o Chipre que verificou uma diminuição e a Polónia que não registou variação.

Relativamente ao segundo imposto, a conclusão que se retira é que a sua importância na receita fiscal varia entre 0% a 6% do PIB e entre 0% a 14% da tributação total. Olhando para a evolução da receita das outras taxas sobre a produção em % do PIB só na Áustria, Lituânia, Polónia, República Checa e a Letónia é que as receitas diminuíram. No Reino Unido e na Roménia não existiu variação e os restantes países da UE aumentaram a sua receita. Na evolução em % da tributação total conclui-se que a Roménia, Lituânia, Reino Unido, Áustria, República Checa e a Letónia viram a sua receita a diminuir, já a Bélgica e a Grécia não registaram variação. Os restantes países da UE aumentaram a sua receita.

No IT e IABA a importância na receita fiscal varia entre 0% a 3% do PIB e entre 1% a 10% da tributação total. Na evolução da receita do IT e IABA em % do PIB países como a Roménia, Bulgária, Chipre, República Checa, Letónia, Malta, Espanha, Itália, Hungria, Estónia, Grécia e Lituânia sentiram um aumento na sua receita. A Eslovénia e a Bélgica não registaram variação durante o período em estudo e os restantes países da UE viram a sua receita a diminuir. Quando se observa a evolução da receita do IT e IABA em % da tributação total a conclusão é semelhante ao PIB exceto para a Eslováquia e a Eslovénia que aumentaram, Malta que não registou variação e a Bélgica e a Grécia que diminuíram.

As principais conclusões retiradas sobre o imposto ambiental é que a sua importância na receita fiscal varia entre 1% a 4% do PIB e 4% a 10% da tributação total. Analisando a evolução da receita em % do PIB conclui-se que a Estónia, Letónia, Bulgária, Polónia, Áustria, Finlândia e a Roménia aumentaram a sua receita entre 1995 e 2012. A Bélgica e os Países Baixos não registaram variação e os restantes países da UE diminuíram a sua receita. A evolução em % da tributação total segue o mesmo padrão que a do PIB exceto para a Eslováquia que viu a sua receita aumentar e para a Bélgica que viu a receita a diminuir.

O último imposto estudado, imposto ambiental sobre a energia, a sua importância na receita fiscal varia entre 1% a 3% do PIB e 2% a 9% da tributação total. Relativamente à evolução da receita do imposto ambiental sobre a energia em % do PIB entre 1995 e 2012 conclui-se que a Estónia, Chipre, Polónia, Letónia, Bulgária, Malta, Lituânia, Roménia, Áustria, Países Baixos e a Dinamarca aumentaram a sua receita, a Eslovénia, República Checa e Finlândia não sofreram variação e os restantes países da UE viram a sua receita a diminuir. A evolução em % da tributação total segue o mesmo modelo que a do PIB, exceto para a Eslovénia, República Checa e a Eslováquia que aumentaram a sua receita.

A conclusão retirada do anexo 11 para a média dos 27 Estados-membros é que o peso do IT e IABA tem uma contribuição positiva na evolução dos IEC, já a média dos 17 países da ZE representa mais de metade da variação dos IEC entre 1995 a 2012, com 55%. Os países onde o peso do IT e IABA é bastante considerável, ou seja, detêm uma % muito elevada na evolução da receita do IEC são a Roménia e a Alemanha, ambas com 100% e o Chipre, a Polónia e a República Checa com % superior a 79%. Os três países com maior influência negativa do IT e IABA na evolução do IEC, foram a Áustria, a Dinamarca e a Finlândia.

Na comparação do peso do imposto ambiental na evolução das outras taxas sobre a produção (anexo 12), as principais conclusões a que se chega é que a Finlândia e a República Checa representam 100% da variação na evolução das outras taxas sobre a produção entre 1995 a 2012, ao contrário da Bélgica e dos Países Baixos onde o seu peso é nulo. Quando se observa a UE e a ZE constata-se que o peso do imposto ambiental tem uma contribuição negativa na evolução das outras taxas sobre a produção, tendo em conta que mais de metade dos Estados-membros viram o peso do imposto ambiental diminuir durante este período.

Uma das principais limitações deste estudo foi a falta de dados e em função da falta de dados não houve um trabalho estatístico mais aprofundado.

Como investigação futura, considera-se importante um estudo para uma serie mais longa de países fora da UE e apurar as taxas nominais e efetivas de cada imposto, analisando o seu impacto na evolução da receita, permitindo assim, uma perspetiva cada vez mais aprofundada desta temática.

### Referências Bibliográficas

- Acaravci, A., & Ozturk, I. (2010). Electricity consumption-growth nexus: evidence from panel data for transition countries. *Energy Economics* 32 (3), 604-608.
- Afonso, António Brigas (2006). Noções Gerais sobre Impostos Especiais de Consumo. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto* 3, 19-39.
- Al-Sahlawi, M. A. (1988). Gasoline demand: the case of Saudi Arabia. *Energy Economics* 10 (4), 271-275.
- Assembleia da República (2005). *Constituição da República Portuguesa VII revisão constitucional*. Disponível em: <http://www.parlamento.pt/Legislacao/Documents/constpt2005.pdf> [Acesso em: 2016/12/15].
- Autoridade tributária e aduaneira (2017). *Código dos Impostos Especiais de Consumo*. Disponível em: <http://www.dgaiec.min-financas.pt/NR/rdonlyres/314EF2B6-7EFE-4BF5-A8F2-4D8B61082810/0/CIEC.pdf> [Acesso em: 2016/12/05].
- Barnett, P. G., Keeler, T. E. & Hu, T.W. (1995). Oligopoly structure and the incidence of cigarette excise taxes. *Journal of Public Economics* 57 (3), 457-470.
- Becker, G. & Murphy, K. (1988), A Theory of Rational Addiction. *Journal of Political Economy* 96 (4), 675-700.
- Carlos, A. B. (2016). *Impostos: teoria geral*. 5ª Ed. Coimbra: Editora Almedina.
- Chaloupka, F. J (2012). Tobacco taxes as a tobacco control strategy. *Tobacco control* 21 (2), 172-180.

- Chaloupka, F. J., Grossman, M. & Saffer, H. (2002). The effects of price on alcohol consumption and alcohol-related problems. *Alcohol research and health* 26 (1), 22-34.
- Crossen, S. (2005). *Theory and practice of excise taxation: smoking, drinking, gambling, polluting, and driving*. New York: Oxford University Press.
- Crossen, S. (2007). Alcohol taxation and regulation in the European Union. *International Tax and Public Finance* 14 (6), 699-732.
- Cook P. J., Moore P. J. (1999). *Alcohol*. Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research.
- Comissão das Comunidades Europeias (1980). *Relatório sobre as perspetivas de convergência dos sistemas fiscais na Comunidade*. Luxemburgo: Ofício das publicações oficiais das Comunidades europeias.
- Eggoh, J. C., Bangaké, C., & Rault, C. (2011). Energy consumption and economic growth revisited in African countries. *Energy Policy* 39 (11), 7408-7421.
- Eltony, M. N. & Al-Mutairi, N. H. (1995). Demand for gasoline in Kuwait: an empirical analysis using cointegration techniques. *Energy Economics* 17 (3), 249-253.
- European Commission (2000). *Reforming the Commission - A White Paper - Part II - Action plan COM/2000/0200 final*. Disponível em: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:52000DC0200\(02\)&qid=1413045121453&from=EN](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:52000DC0200(02)&qid=1413045121453&from=EN) [Acesso em: 2016/12/13].

European Commission (2017). *Excise duties*. Disponível em:

[http://www.exporthelp.europa.eu/thdapp/display.htm?page=rt/rt\\_ImpostosEspeciaisDeConsumo.html&docType=main&languageId=PT](http://www.exporthelp.europa.eu/thdapp/display.htm?page=rt/rt_ImpostosEspeciaisDeConsumo.html&docType=main&languageId=PT) [Acesso em: 2017/04/10].

Eurostat - European Commission (2013). *Taxation trends in the European Union. Data for the EU member states, Iceland and Norway*. Disponível em:

<http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5776581/KS-DU-13-001-EN.PDF/37cfe344-871d-4558-a3aa-945b2e8aaf26?version=1.0> [Acesso em: 2017/03/17].

Eurostat - European Commission (2014). *Taxation trends in the European Union. Data for the EU member states, Iceland and Norway*. Disponível em:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/2014/report.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf) [Acesso em: 2017/03/17].

Eurostat Statistics Explained (2016). *Thematic glossaries*. Disponível em:

[http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Thematic\\_glossaries](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Thematic_glossaries) [Acesso em: 2017/04/25].

European Union (2017). *The history of the European Union*. Disponível em:

[https://europa.eu/european-union/about-eu/history\\_en](https://europa.eu/european-union/about-eu/history_en) [Acesso em: 2017/01/10].

Gallet, C. A. & List, J. A. (2003). Cigarette demand: a meta-analysis of elasticities. *Health economics* 12 (10), 821-835.

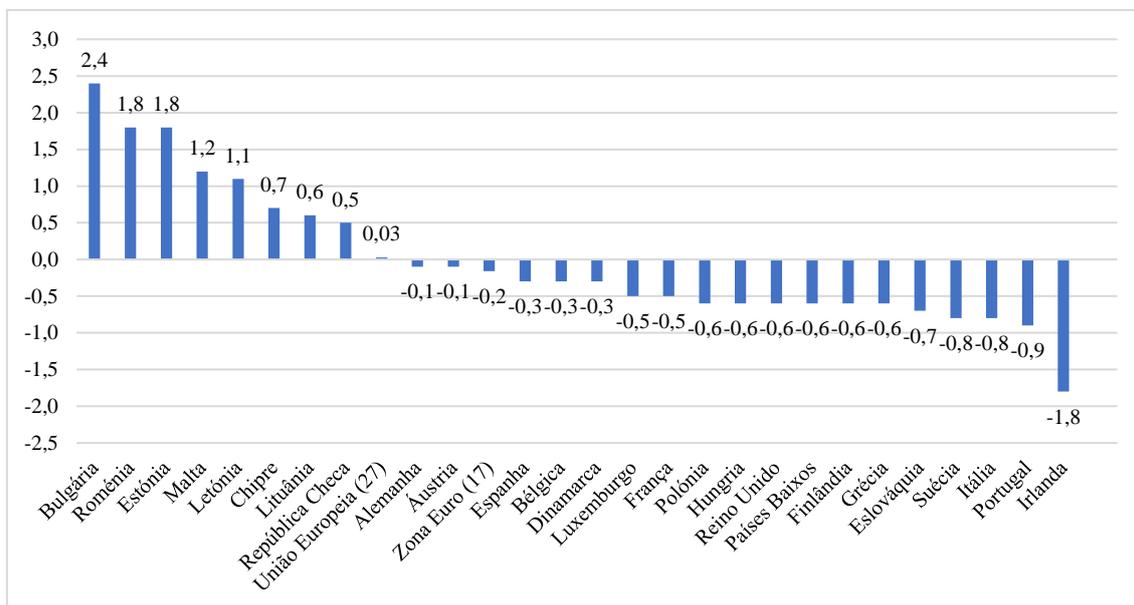
Gallus, S., Schiaffino, A., La Vecchia, C., Townsend, J. & Fernandez, E. (2006). Price and cigarette consumption in Europe. *Tobacco control* 15 (2), 114-119.

- Hu, T. W. & Mao, Z. (2002). *Economic analysis of tobacco and options for tobacco control: China case study*. San Francisco: University of California.
- Jha, P. & Chaloupka F. (2000). *Tobacco control in developing countries*. Oxford: Oxford University Press.
- Labeaga, J. (1999). A double-hurdle rational addiction model with heterogeneity: Estimating the demand for tobacco. *Journal of Econometrics* 93 (1), 49-72.
- Lorenz, S. (2007). Determinants of bilateral effective tax rates: Empirical evidence from OECD countries. *Fiscal Studies* 28 (2), 227-249.
- Oliveira, J. (2001). Procura de produtos petrolíferos em Portugal: uma abordagem empírica. *Lisbon: DGEP, Portuguese Ministry of Finance, Documento de Trabalho*, (24).
- Pereira, M. H. (2014). *Fiscalidade*. 5ª Ed. Coimbra: Edições Almedina.
- Pereira, P., Afonso, A., Arcanjo, M., & Santos, J. (2012). *Economia e Finanças públicas*. 4ª ED. Escolar Editora.
- Raposo, M. E. (2005). A Harmonização tributária na união tributária. Origem, Conceito e Delimitação. *Anuário de la Facultad de Derecho*, vol. XXIII, 463-476.
- Townsend, J., Roderick, P. & Cooper, J. (1994). Cigarette smoking by socioeconomic group, sex, and age: effects of price, income, and health publicity. *Bmj* 309 (6959), 923-927.
- União Europeia (2017). *Fiscalidade Indireta*. Disponível em: [http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/pt/FTU\\_5.11.3.pdf](http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/pt/FTU_5.11.3.pdf) [Acesso em: 2017/01/07].

- Van Walbeek, C. P. (2001). *Effective development policies require political will: The example of tobacco control in South Africa*. Cape Town: University of Cape Town.
- Vasques, S. (2001). *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Edições Almedina.
- Vicente, Calos (2006). A extrafiscalidade dos impostos especiais sobre o consumo. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto* 3, 185-188.
- Vladimir, Tyc (2008). Harmonization of indirect taxes in the European Union. *International Journal of Law and Management* 50 (2), 87-92.
- Wadud, Z., Graham, D. J. & Noland, R. B. (2009). A cointegration analysis of gasoline demand in the United States. *Applied Economics* 41 (26), 3327-3336.

## Anexos

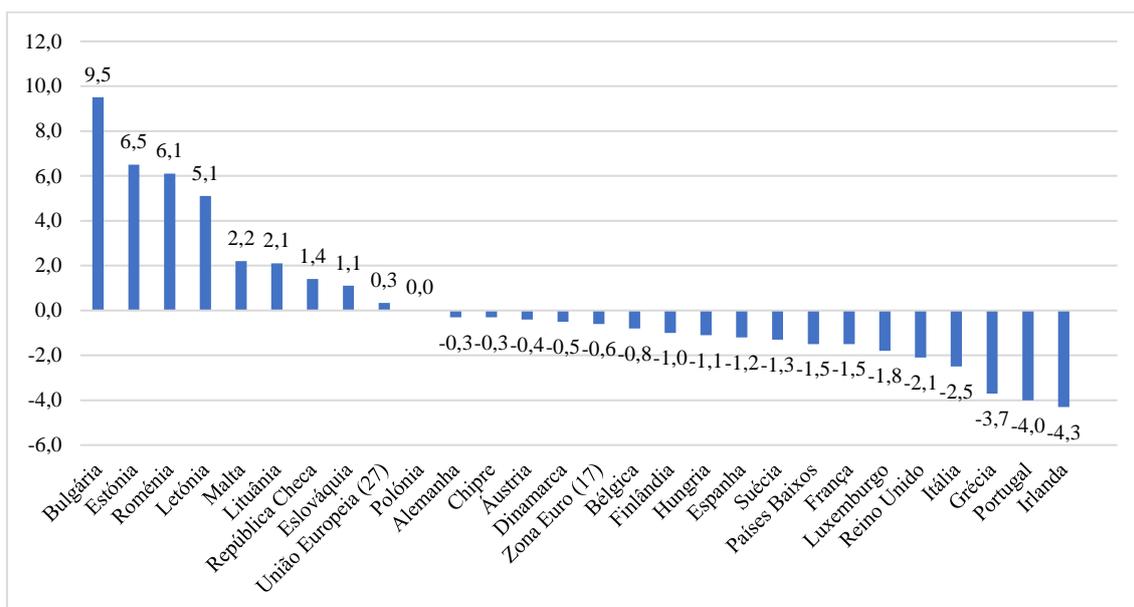
## Anexo 1. Variação do IEC em % do PIB para 1995-2012



Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

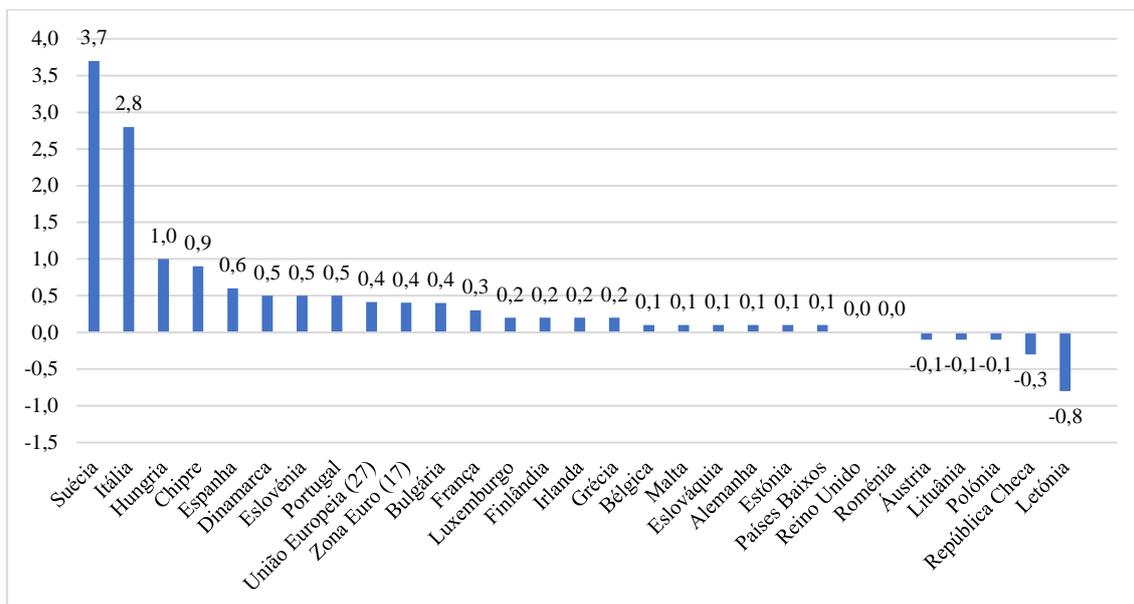
Nota: não há dados disponíveis para a Eslovénia para o ano de 1995.

## Anexo 2. Variação do IEC em % da tributação total para 1995-2012

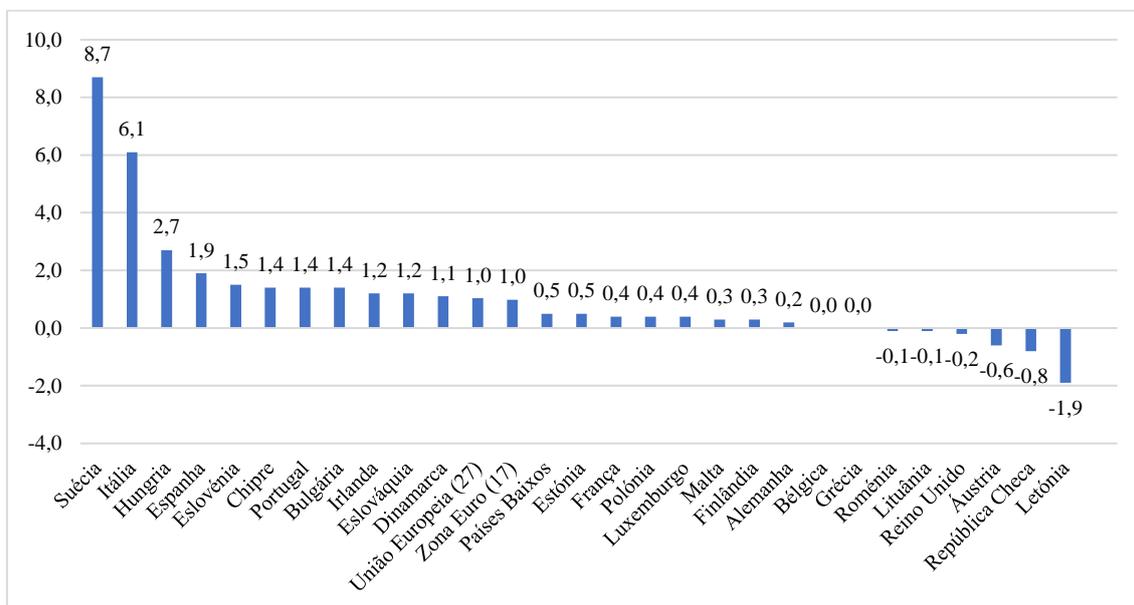


Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

Nota: não há dados disponíveis para a Eslovénia para o ano de 1995.

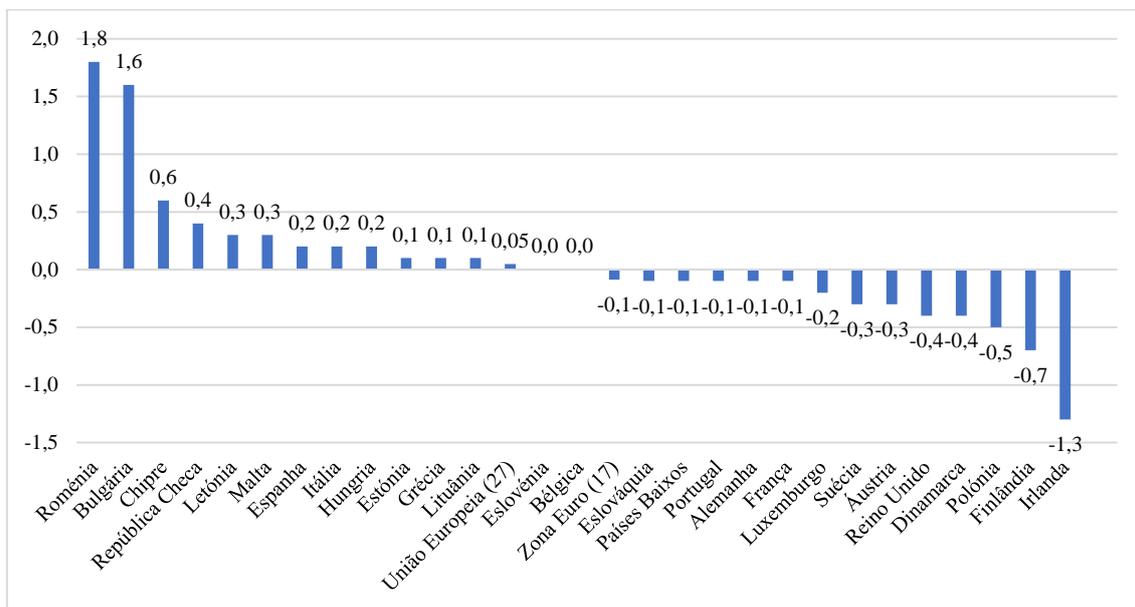
**Anexo 3.** Variação das outras taxas sobre a produção em % do PIB para 1995-2012

Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 4.** Variação das outras taxas sobre a produção em % da tributação total para 1995-2012

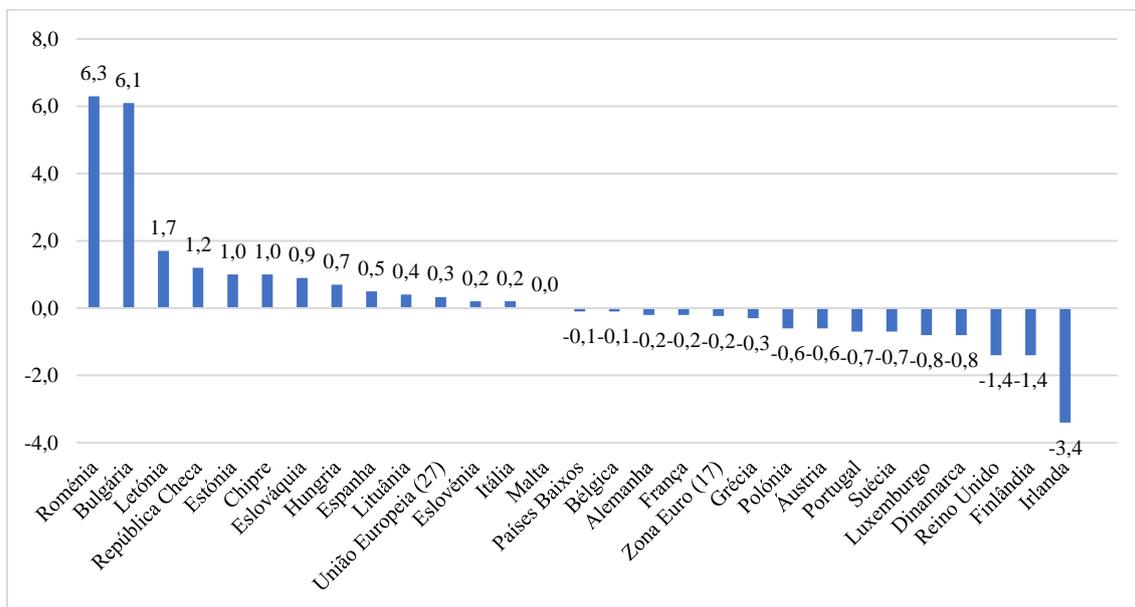
Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 5. Variação do IT e IABA em % do PIB para 1995-2012**



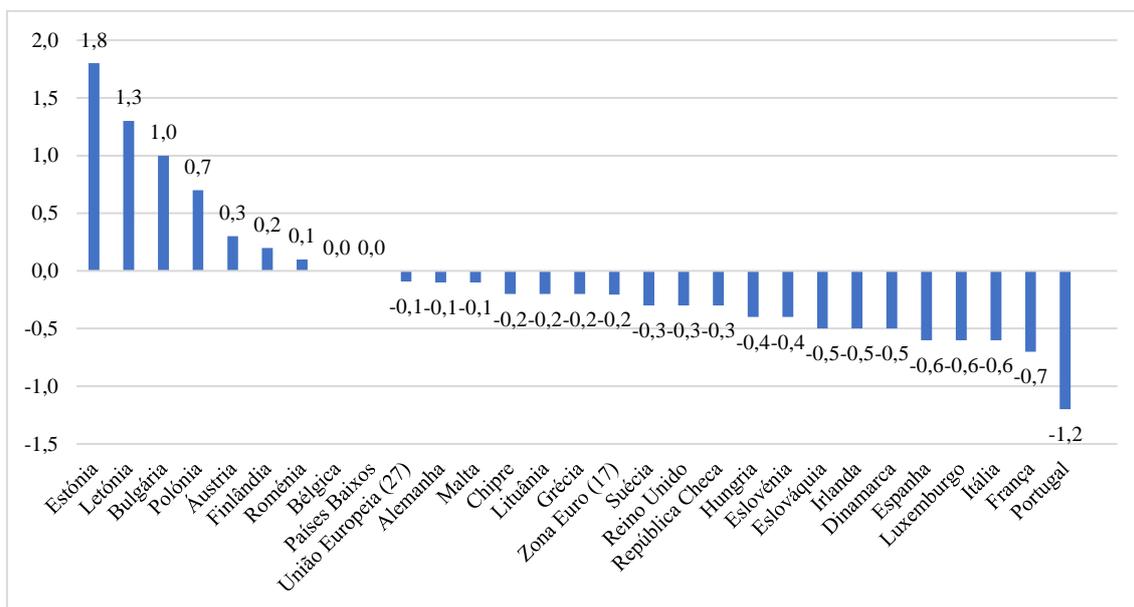
Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 6. Variação do IT e IABA em % da tributação total para 1995-2012**



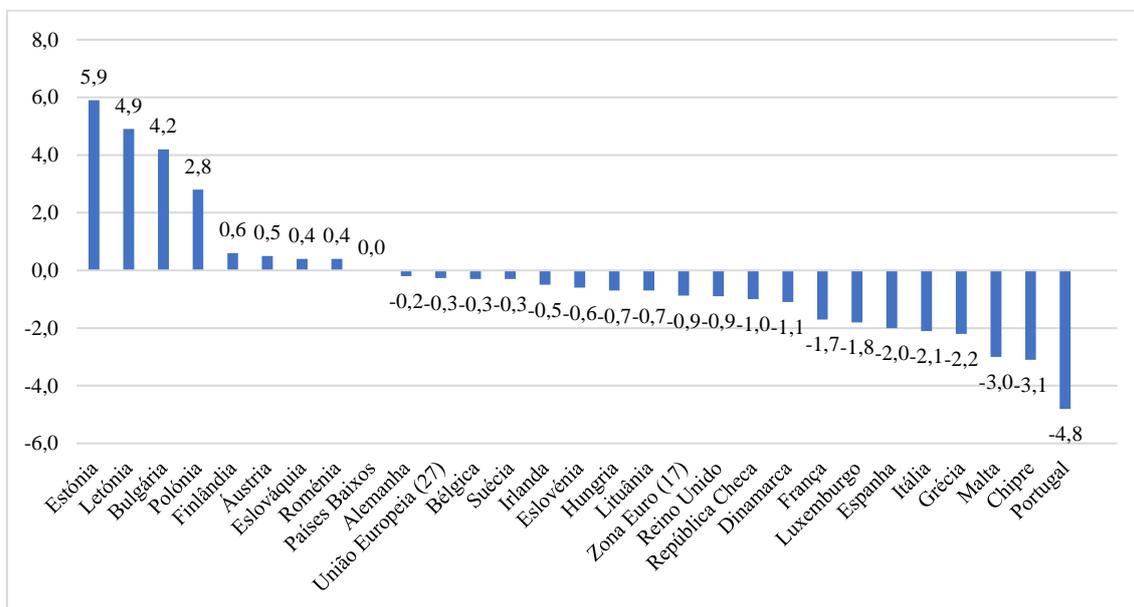
Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 7. Variação do imposto ambiental em % do PIB para 1995-2012**

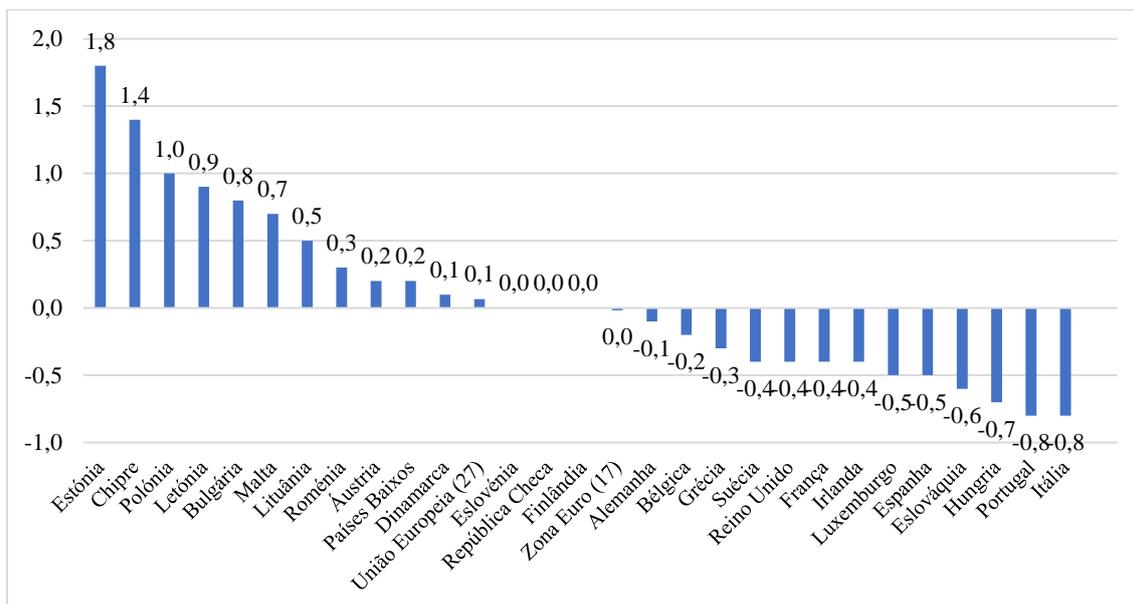


Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

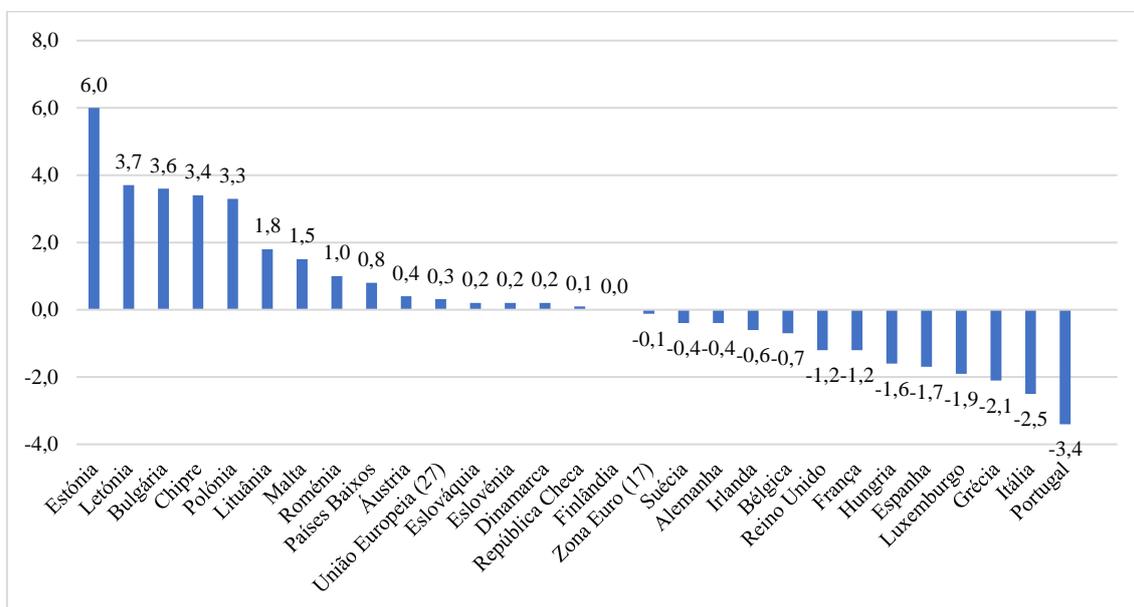
**Anexo 8. Variação do imposto ambiental em % da tributação total para 1995-2012**



Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 9.** Variação do imposto ambiental sobre a energia em % do PIB para 1995-2012

Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 10.** Variação do imposto ambiental sobre a energia em % da tributação total para 1995-2012

Fonte: Eurostat (2013 e 2014)

**Anexo 11. Peso do IT e IABA na evolução dos IEC para 1995-2012**

País	Varição do IEC em % PIB para 1995-2012	Varição do IT e IABA em % do PIB para 1995-2012	Contributo para a variação
Alemanha	-0,1	-0,1	100%
Áustria	-0,1	-0,3	300%
Bélgica	-0,3	0,0	0%
Bulgária	2,4	1,6	67%
Chipre	0,7	0,6	86%
Dinamarca	-0,3	-0,4	133%
Eslováquia	-0,7	-0,1	14%
Eslovénia	:	0,0	:
Espanha	-0,3	0,2	-67%
Estónia	1,8	0,1	6%
Finlândia	-0,6	-0,7	117%
França	-0,5	-0,1	20%
Grécia	-0,6	0,1	-17%
Hungria	-0,6	0,2	-33%
Irlanda	-1,8	-1,3	72%
Itália	-0,8	0,2	-25%
Letónia	1,1	0,3	27%
Lituânia	0,6	0,1	17%
Luxemburgo	-0,5	-0,2	40%
Malta	1,2	0,3	25%
Países Baixos	-0,6	-0,1	17%
Polónia	-0,6	-0,5	83%
Portugal	-0,9	-0,1	11%
Reino Unido	-0,6	-0,4	67%
República Checa	0,5	0,4	80%
Roménia	1,8	1,8	100%
Suécia	-0,8	-0,3	38%
União Europeia (27)	0,03	0,05	177%
Zona Euro (17)	-0,2	-0,1	55%

**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)

Nota: não há dados disponíveis para a Eslovénia para o ano de 1995.

**Anexo 12. Peso do imposto ambiental na evolução das outras taxas sobre a produção para 1995-2012**

País	Variação das outras taxas sobre a produção em % do PIB para 1995-2012	Variação do imposto ambiental em % do PIB para 1995-2012	Contributo para a variação
Alemanha	0,1	-0,1	-100%
Áustria	-0,1	0,3	-300%
Bélgica	0,1	0,0	0%
Bulgária	0,4	1,0	250%
Chipre	0,9	-0,2	-22%
Dinamarca	0,5	-0,5	-100%
Eslováquia	0,1	-0,5	-500%
Eslovénia	0,5	-0,4	-80%
Espanha	0,6	-0,6	-100%
Estónia	0,1	1,8	1800%
Finlândia	0,2	0,2	100%
França	0,3	-0,7	-233%
Grécia	0,2	-0,2	-100%
Hungria	1,0	-0,4	-40%
Irlanda	0,2	-0,5	-250%
Itália	2,8	-0,6	-21%
Letónia	-0,8	1,3	-163%
Lituânia	-0,1	-0,2	200%
Luxemburgo	0,2	-0,6	-300%
Malta	0,1	-0,1	-100%
Países Baixos	0,1	0,0	0%
Polónia	-0,1	0,7	-700%
Portugal	0,5	-1,2	-240%
Reino Unido	0,0	-0,3	-
República Checa	-0,3	-0,3	100%
Roménia	0,0	0,1	-
Suécia	3,7	-0,3	-8%
União Europeia (27)	0,4	-0,1	-22%
Zona Euro (17)	0,4	-0,2	-51%

**Fonte:** Eurostat (2013 e 2014)