

Fiscalidade 1

MESTRADO EM CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS EMPRESARIAIS (CFFE)

18.^a edição

Ano Letivo 2024-2025

João Canedo
jpcanedo@iseg.ulisboa.pt

IMPOSTOS ESPECIAIS DE CONSUMO (IEC)

Os impostos sobre consumos específicos desde a consolidação do Estado fiscal

- **Consolidação do Estado fiscal – séculos XVI e XVII**
 - Desenvolvimento da tributação do consumo – *accises*, direitos aduaneiros e monopólios fiscais
 - Os impostos sobre consumos específicos revelavam produtividade, insensibilidade e universalidade – transmitiam liberdade e justiça
- **Era liberal - século XVIII e primeira metade do século XIX**
 - **Universalidade** e proporcionalidade
 - Accises eram consideradas as **receitas principais** do Estado mínimo
 - Desmantelamento dos monopólios, contestação dos direitos aduaneiros
- **Era progressista – segunda metade do século XIX e primeira metade do século XX**
 - Conceito de **progressividade** - redistribuição dos rendimentos, marginalização da eficiência e **neutralidade**
 - Impostos sobre o consumo - instrumentos de exploração das classes trabalhadoras, pobreza e subdesenvolvimento
- **Segunda metade do século XX e século XXI**
 - Recuo da progressividade do rendimento e progressão da **proporcionalidade** do consumo
 - Surgimento da tributação geral do consumo (**IVA**) - promoção da neutralidade e contenção do extrafiscal
 - Afirmação dos impostos especiais de consumo como **veículo preferencial da extrafiscalidade**

Harmonização dos IEC na União Europeia

- 1957** Tratado de Roma, art.º 99 – prevê impostos sobre o volume de negócios (**IVA**) e impostos sobre consumos específicos (**IEC**)
- 1972-78** 1.ª Diretiva (não implementada) e 2.ª Diretiva sobre a harmonização da tributação dos tabacos
- 1985** **Livro Branco do Mercado Interno**
- Concretização do **mercado interno até final de 1992**
 - Acolhe propostas anteriores da Comissão sobre a **harmonização** de impostos sobre as **bebidas alcoólicas, tabaco e óleos minerais**
- 1992-94** **Diretiva Horizontal 92/12/CEE** – estabeleceu o regime geral dos IEC harmonizados a que se somaram 3 Diretivas estruturais (**álcool, óleos minerais e tabacos**) e 4 Diretivas sobre taxas
- 1993** Entram em vigor em Portugal os designados **IEC de 1.ª geração** (*transposição para a legislação internas do pacote de Diretivas comunitárias*)
- 1999** Publicação do **1.º Código dos IEC** em Portugal (*codificação num único diploma de todas as matérias relativas a IEC – DL nº 73/2010, de 21/06*)
- 2010** **Novo Código dos IEC** em Portugal - substitui o código de 1999

IEC - Função fiscal

- Impostos **indiretos, monofásicos**, de **quota variável** e **tributação específica** - a **taxa** corresponde a uma importância por **quantidade do produto** (€/hectolitro; €/litro; €/mil cigarros)
- Incidem sobre **bens individualizados de grande consumo, não essenciais**, com **elasticidade-preço** da procura rígida e **elasticidade-rendimento** da procura elevada
- Impostos **regressivos** - são **insensíveis** à variação dos preços
- Revelam **aptidão para angariar receita** - € 4.974 M, **8,6%** da receita fiscal do setor publico estatal em **2022**
- Tem **baixos custos** de administração e de cumprimento
- Apresentam custos políticos reduzidos – relativa insensibilidade social, efeito **anestesia**

RECEITA FISCAL

Unidade: milhões de euros

	2018	2019	2020	2021	2022	Δ 22-21	Δ%	Peso %
Receita fiscal total	50 553	51 765	46 990	50 596	57 653	7 057	13,9%	99,1%
Impostos sobre o rendimento	19 802	20 055	18 609	19 468	22 882	3 414	17,5%	38,7%
IRS	13 297	13 563	13 564	14 534	15 784	1 250	8,6%	27,4%
IRC	6 505	6 492	5 045	4 934	7 098	2 165	43,9%	12,3%
Impostos sobre o consumo	25 346	26 956	23 788	25 364	28 364	3 000	11,8%	49,2%
ISP	3 412	3 641	3 348	3 364	2 747	-618	-18,4%	4,8%
IVA	17 415	18 628	16 333	17 728	21 056	3 328	18,8%	36,5%
ISV	785	745	439	422	446	24	5,6%	0,8%
IT	1 452	1 510	1 422	1 414	1 466	53	3,7%	2,5%
IABA	306	299	234	257	315	58	22,5%	0,5%
IS	1 608	1 732	1 616	1 778	1 894	116	6,5%	3,3%
IUC	368	402	395	401	441	40	10,0%	0,8%
Impostos sobre o património	2 474	2 453	2 436	2 826	3 186	360	12,7%	5,5%
IMT	976	976	965	1 345	1 698	353	26,3%	2,9%
IMI	1 498	1 477	1 472	1 480	1 487	7	0,5%	2,6%
Outros impostos	2 931	2 301	2 158	2 939	3 222	283	9,6%	5,6%
Contribuições sociais	20 990	22 413	22 388	24 206	26 458	2 252	9,3%	
Receita fiscal + Contribuições	71 543	74 179	69 378	74 802	84 111	9 309	12,4%	6
Fonte: DGO, AT e IGFSS								

4.1.1.1. Receita Fiscal

Quadro 4.4. Receita fiscal do Estado

(milhões de euros)

	2025	2026	Variação %
Impostos Diretos	28 413	29 468	3,7%
- IRS	18 559	19 496	5,0%
- IRC	9 732	9 532	-2,0%
- Outros (inclui CESE+AIMI+CSB+ASSB)	122	439	259,6%
Impostos Indiretos	35 824	37 597	4,9%
- ISP	4 067	4 254	4,6%
- IVA	26 165	27 489	5,1%
- Impostos sobre veículos	489	511	4,6%
- Imposto consumo tabaco	1 604	1 676	4,4%
- IABA	309	317	2,5%
- Imposto do selo	2 333	2 458	5,4%
- Imposto único de circulação	569	602	5,7%
- Outros (inclui CEIF + CEFID + CAV)	289	291	0,8%
Receita Fiscal do Estado	64 237	67 065	4,4%

Fonte: Ministério das Finanças.

IEC - Função extrafiscal

- Geralmente designados **impostos pigouvianos** [Arthur Cecil Pigou, *The Economic of Welfare*, 1938]
- Os impostos especiais de consumo têm como **função extrafiscal** corrigir ineficiências do funcionamento de mercado – **externalidades negativas**, visando:
 - Imputar aos agentes que provocam as externalidades em domínios como a **saúde**, o **ambiente**, as **infraestruturas rodoviárias** uma tributação específica sobre os consumos geradores dessas externalidades
 - Repercutir o imposto no **preço final** de determinados bens faz com que o consumidor suporte o **custo social** associado a esses consumos
 - **Desincentivar** os consumos considerados nocivos

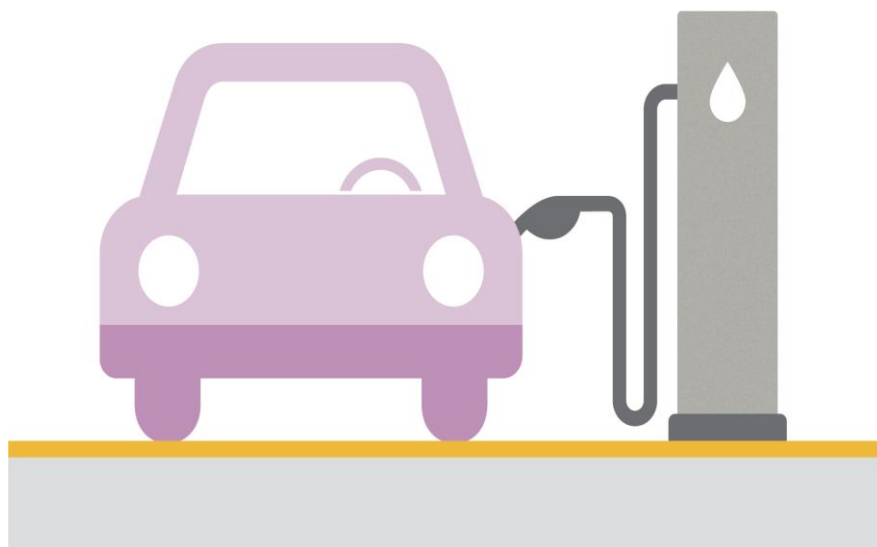


04-02-2019

Qual é ano da morte do *diesel*?

É mesmo quando quisermos

Os carros custam 80 mil milhões por ano à UE em danos na saúde. O principal culpado é o *diesel*. Os governos podem forçar a mudança?



“Tributação do tabaco já deu ao Estado mais 58,6 milhões do que o previsto” (2022)

Governo estimava receber mais 20 milhões de euros este ano face a 2021, mas a execução de julho mostra que a receita deste imposto já atingiu os 826,5 milhões de euros, ou seja, mais 78,6 milhões na comparação com período homólogo do ano passado.



"Imposto Coca-Cola" rende 50 milhões. Só num ano receita cai 8 milhões

Imposto incide sobre o teor de açúcar das bebidas e visa reduzir o seu consumo pela via fiscal



Dinheiro Vivo 01 Fevereiro, 2021

Só num ano o encaixe do Estado com o chamado "Imposto Coca-Cola" **caiu 8 milhões**, para um encaixe de 50 milhões o ano passado. Em **2017**, ano da sua introdução, o Estado encaixava através deste imposto sobre consumo 71,4 milhões de euros.



VISÃO 15.03.2018

‘Imposto Coca-Cola’: Consumo de açúcar baixa 5630 toneladas

5630 toneladas de açúcar. Foi esta a quantidade de açúcar que os portugueses consumiram a menos durante o ano passado. A conclusão é do primeiro estudo sobre o impacto do novo Imposto Especial sobre o Consumo (IEC) de Bebidas adicionadas de Açúcar ou Edulcorantes – que está em vigor desde fevereiro de 2017 e que ficou conhecido como o “imposto Coca-Cola”. Em causa estão os refrigerantes, bebidas energéticas, águas aromatizadas e concentrados de bebidas, sob a forma de xarope ou pó.

<https://visao.sapo.pt/atualidade/sociedade/2018-03-15-imposto-coca-cola-consumo-de-acucar-baixa-5630-toneladas/>

PT - Evolution of calculated tax amounts

(in million EUR)	Years						
Tiers	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
SUGAR CONTENT $\geq$ 80 Grs/LTR	33,76	30,82	32,90	26,82	26,36	32,88	33,87
SUGAR CONTENT $<$ 80 Grs/LTR	37,78	42,83	5,99				
SUGAR CONTENT $\geq$ 50 Grs/LTR and $<$ 80 Grs/LTR			16,17	14,73	9,18	10,03	9,16
SUGAR CONTENT $\geq$ 25 Grs/LTR and $<$ 50 Grs/LTR			6,81	8,52	12,98	14,66	13,78
SUGAR CONTENT $<$ 25 Grs/LTR			1,58	1,86	2,09	2,94	3,32
Total	71,54	73,65	63,45	51,93	50,61	60,51	60,13

Fonte: Conselho da UE

ASPETOS GERAIS

Objeto e princípio legitimador [Art.ºs 1.º e 2.º do CIEC]

- **São impostos especiais de consumo** - harmonizados na UE
 - Imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes (**IABA**)
 - Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (**ISP**)
 - Imposto sobre o tabaco (**IT**)
- **Princípio da equivalência**
 - Os impostos especiais de consumo obedecem ao **princípio da equivalência**, procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias, sinistralidade rodoviária e saúde pública
 - Concretiza a regra da igualdade tributária aplicável aos impostos especiais de consumo – todos os cidadãos estão sujeitos ao pagamento de impostos, sem privilégios, respeitando critérios de **equidade**

Facto gerador

[Art.º 7.º do CIEC]

■ Facto gerador

- No momento da **produção** - “*designados impostos de fabrico*”
- No momento da **importação** em território nacional
- No momento da **entrada no território nacional** quando provenientes de outro Estado membro

■ Derrogação do facto gerador

- Nos casos de **eletricidade** e de **gás natural** por comercializadores
o facto gerador do imposto ocorre no **momento do fornecimento** ao consumidor final

Exigibilidade e introdução no consumo

[Art.ºs 8.º a 10.º-A do CIEC]

▪ Exigibilidade

- No momento da **introdução no consumo** dos produtos sujeitos a IEC (com a declaração de introdução no consumo e-*DIC*)

▪ Considera-se **introdução no consumo**:

- A **saída** dos produtos do regime de suspensão
- A **detenção** e **produção** desses produtos fora do regime de suspensão
- A **importação**, a menos que sejam submetidos imediatamente após a importação ao regime de suspensão de imposto
- A **entrada** desses produtos no território nacional (de outro EM - Estado-Membro) fora do regime de suspensão de imposto
-
- O **fornecimento** de eletricidade ou de gás natural ao consumidor final

Incidência subjetiva

[Art.º 4.º, 22.º, 28.º e 29.º do CIEC]

São **sujeitos passivos** de IEC:

▪ Depositário autorizado

- Pessoa autorizada no exercício da sua atividade a **produzir, transformar, deter, receber e expedir**, num **entrepósito fiscal**, produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão do imposto
- **Condições** exigidas - idoneidade, autorização de **entrepósito fiscal** (*local exclusivo para as atividades autorizadas*)

▪ Destinatário registado

- Pessoa autorizada no exercício da sua atividade a **receber** – não pode deter nem expedir produtos em regime de suspensão do imposto
- Participam no regime de suspensão de **modo limitado**, funcionando apenas como **ponto terminal** com liquidação imediata do imposto

Incidência subjetiva

[Art.º 4.º, 31.º, 32.º e 60º-B do CIEC]

São sujeitos passivos de IEC

▪ **Expedidor registado**

- Pessoa que **expede** produtos sujeitos a IEC em regime de suspensão desde o local da sua importação e na **sequência** da respetiva introdução em livre prática

▪ **Outros sujeitos passivos**

- Comercializadores de **energia elétrica**
- Comercializadores para a **mobilidade elétrica**
- Produtores que vendem eletricidade diretamente aos consumidores finais
- Auto produtores de eletricidade
- Comercializadores de **gás natural**

Entrepósitos fiscais



Entrepasto fiscal

[Art.ºs 24.º a 27.º do CIEC]

- Local onde um **depositário autorizado** no exercício da sua profissão está autorizado, em **regime de suspensão de imposto**, a:
 - Produzir
 - Transformar
 - Armazenar
 - Receber
 - Expedir
- produtos sujeitos a **impostos especiais de consumo**
- O entreposto fiscal **não pode ser utilizado para produtos diversos** dos que constem da autorização concedida

Regime de suspensão

[Art.º 21.º do CIEC]

- A **produção, transformação e armazenagem** de produtos sujeitos a impostos especiais de consumo é efetuada exclusivamente em **entrepósito fiscal** mediante autorização e sob controlo da **estância aduaneira competente**
- O regime **suspende a exigibilidade** do imposto devido no momento da:
 - **Produção, importação ou entrada no território nacional de bens expedidos a partir de outro EM**
até à
 - **Introdução dos produtos no consumo**
- Tem como **objetivos**:
 - **Desoneração** do encargo da exigência do imposto no momento da produção aos operadores económicos que resultariam do adiantamento ao Estado de imposto sobre produtos ainda não transacionados
 - Permitir a **livre circulação** dos produtos após a produção, importação ou entrada no território nacional quando expedidos a partir de outro EM – aproximando-os do seu local de consumo - **princípio da tributação no destino**

Estância aduaneira Alfândega Marítima de Lisboa



Circulação em regime de suspensão

[Art.º 35.º do CIEC]

- A livre circulação dos produtos em regime de suspensão do imposto acarreta **riscos** significativos de **evasão fiscal** pelo que a circulação só pode ocorrer de **forma restrita** entre entidades idóneas
- A circulação efetua-se de um **entrepósito fiscal** para:
 - Outro **entrepósito fiscal**
 - Um **destinatário registado**
 -
 - Estâncias aduaneiras de saída da UE
- Um local de importação de **expedidor registado** para
 - Um **entrepósito fiscal**
 - Um **destinatário registado**
 -

Liquidação, pagamento e reembolso

[Art.ºs 11.º a 20.º do CIEC]

▪ Liquidação

- Efetua-se administrativamente pela AT, com base nas **declarações de introdução no consumo** (*e-DIC*) submetidas pelos sujeitos passivos
- As introduções no consumo efetuadas num determinado mês pelos sujeitos passivos são **globalizadas** no mês seguinte numa única liquidação automática
- Os sujeitos passivos são notificados pela AT da liquidação do imposto – até ao **dia 15** do mês de globalização

▪ Pagamento - até ao **último dia do mês** em que foi notificada a liquidação

▪ Reembolso do imposto pago:

- Na expedição para outro Estado membro ou na exportação
- Por retirada dos produtos do mercado ou por devolução por razões de natureza comercial
- Por erro na liquidação

ASPETOS PARTICULARES

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

[Art.ºs 66.º a 87.º-F do CIEC]

▪ Incidência objetiva

- Cerveja, os vinhos, outras bebidas fermentadas, os produtos intermédios, as bebidas espirituosas designadas por bebidas alcoólicas e sobre o álcool etílico

▪ Isenções

- Produtos não destinados ao consumo humano
-

▪ Base tributável & Taxas

- **Cerveja** – € por hectolitro/grau plato
- **Vinho** - hectolitro
- **Outras bebidas** fermentadas tranquilas e **espumantes** – hectolitros
- **Álcool etílico** e **bebidas espirituosas** – hectolitro de álcool contido na base de 100% de volume à temperatura de 20º
- **Taxas** = € por hectolitro

Imposto sobre as bebidas não alcoólicas (**IABA**)

[Art.ºs 87.º-A.º a 87.º-F do CIEC]

▪ Incidência objetiva

- Bebidas destinadas ao consumo humano, **adicionadas de açúcar** ou de outros **edulcorantes**
- Bebidas com um teor alcoólico superior a 0,5% e inferior ou igual a 1,2%
- Concentrados destinados à preparação de bebidas sujeitas a IEC

▪ Isenções

- Bebidas à base de leite, soja ou arroz
- Sumos e néctares de frutos e algas
- Bebidas dietéticas
-

▪ Base tributável

- **Bebidas não alcoólicas** – hectolitro
- Taxas **variáveis** em função do **teor de açúcar**

Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (**ISP**)

[Art.ºs 88.º a 100.º do CIEC]

▪ Incidência objetiva

- Produtos petrolíferos e energéticos
- Outros produtos carburantes e hidrocarbonetos
- Eletricidade

▪ Isenções

- Sejam utilizados para fins de navegação aérea (*exceto recreio privado*), navegação marítima (*exceto recreio privado*)
-
- Biocombustíveis

▪ Base tributável

- **Produtos petrolíferos e energéticos** - 1.000 litros convertidos para a temperatura de referência de 15º C ou 1.000Kg
- **Gás natural (usado como combustível)** - gigajoule
- **Eletricidade** - MWh
- **Taxas** fixadas por Portaria considerando o princípio da liberdade de mercado e os diferentes impactos ambientais

Imposto sobre o tabaco (**IT**)

[Art.ºs 101.º a 115.º do CIEC]

▪ Incidência objetiva

- Incide sobre o **tabaco manufaturado** – charutos, cigarrilhas, cigarros, tabacos de fumar, tabaco para cachimbo de água, rapé, tabaco de mascar, tabaco aquecido e líquido contendo nicotina

▪ Isenções

- Tabaco desnaturado, tabaco destinado para testes e ensaios

▪ Base tributável e taxas

- **Cigarros** – específica (milheiro de cigarros) e *ad valorem* (preço de venda)
- **Charutos e cigarrilhas** – *ad valorem* / 25%
- **Tabaco de fumar**, rapé, tabaco de mascar e tabaco aquecido - específica (grama) e *ad valorem* (preço de venda)
- **Tabaco para cachimbo de água** – *ad valorem* / 50%

IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS (**ISV**)

Imposto sobre veículos (CISV)

- Imposto **não harmonizado** na UE - com legislação própria diferenciada dos IEC
- **Incidência objetiva**
 - Automóveis ligeiros de passageiros (até 3.500 kg de peso bruto) e mistos (transporte de pessoas e carga)
 - Autocaravanas, motociclos, triciclos e quadriciclos
- **Sujeitos passivos**
 - Operadores registados, operadores reconhecidos e os particulares que procedam à introdução dos veículos no consumo
- **Facto gerador**
 - Fabrico, montagem, admissão ou importação dos veículos sujeitos a matrícula
- **Exigibilidade**
 - No momento da introdução no consumo (*ou a pedido dos operadores registados, ou, no caso de particulares, quando da apresentação da DAV*)

Imposto sobre veículos (**ISV**)

▪ **Taxas**

- **Intermédias** - veículos híbridos
- **Reduzidas** - veículos usados
- **Isenções** - funções de autoridade pública e serviço de táxi

▪ **Base tributável e Taxas normais**

- **Automóveis ligeiros de passageiros, de mercadorias e mistos** (**Tabela A**)
2 componentes: **cilindrada** e **ambiental** - nível de emissão de partículas e nível de emissão de dióxido de carbono CO₂
- **Automóveis ligeiros de mercadorias** que não estejam cobertos pela Tabela A (**Tabela B**)
Cilindrada e nível de emissão de partículas
- **Veículos fabricados antes de 1970, motociclos, triciclos e quadriciclos e autocaravanas**
Cilindrada

FIM DO BLOCO

jpcanedo@iseg.ulisboa.pt