

A EXTRAFISCALIDADE DOS IMPOSTOS ESPECIAIS SOBRE O CONSUMO

CARLOS VICENTE (*)

No sistema fiscal português, os princípios constitucionais desempenham uma função relevante na interpretação e integração da Constituição, bem como na criação, interpretação e integração das leis ⁽¹⁾. Assim, os impostos e a forma como são distribuídos os encargos tributários é uma questão constitucional, pois é nela e nos seus princípios que estão consagradas as decisões sobre a forma da distribuição dos mesmos, os encargos sobre as várias categorias de contribuintes, tipo de impostos escolhidos, as fronteiras entre poderes administrativos, todas as questões das relações jurídicas tributárias, bem como os direitos e garantias dos contribuintes ⁽²⁾. Neste enquadramento, estão os impostos sobre o consumo, que se destiguem dos restantes, pelo facto do devedor do imposto, repercuti-lo junto daquele que o deve suportar, ou seja, o consumidor final. Nesta definição inclui-se a subcategoria dos impostos especiais sobre o consumo, conhecidos por atingirem produtos cuja utilização é vista como um vício, o caso por exemplo do imposto sobre o álcool e bebidas alcoólicas e tabaco ou como sendo anti-ecológicos ⁽³⁾, o caso do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos. Assim, a justificação para a sua tributação, uma derrogação ao princípio da capacidade contributiva, são os custos sociais desencadeados por estes consumos e pelo facto da sua utilização não ser essencial ou tendo em conta as questões ambientais ⁽⁴⁾.

(*) Artigo de opinião, na qualidade de docente da Cadeira de Impostos Especiais sobre o Consumo da Pós-Graduação em “Direito Fiscal”.

(1) Sobre conceito ver Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa, Anotada* (Coimbra, 1978).

(2) Ver conceito em José Casalta Nabais, *Direito Fiscal* (Coimbra, 2003).

(3) No caso concreto dos produtos de origem petrolífera.

(4) A Portaria n.º 149-A/2004 fixou taxas sobre os produtos petrolíferos e energéticos, incidentes sobre a gasolina, gasóleos rodoviários, colorido e marcado, que integram

Note-se, que os impostos especiais sobre o consumo, são regulados por normas comunitárias, cujo objectivo e espírito é evitar que se criem distorções comerciais no mercado interno, cabendo à legislação nacional introduzir no nosso ordenamento jurídico as directivas, tendo em conta que os regulamentos são directamente aplicáveis em território comunitário, sem necessidade de transposição.

A análise feita ao percurso histórico dos impostos especiais sobre o consumo permite-nos dizer que estes pretendem desempenhar uma dupla função ⁽⁵⁾. Por um lado a função para angariar receitas e por outro a função de concretizar objectivos extrafiscais, nomeadamente no que concerne à modificação do comportamento dos agentes económicos com o objectivo de os incentivar a utilizar as matérias-primas e os produtos intermédios menos poluentes, incluindo a reutilização e reciclagem dos resíduos industriais ⁽⁶⁾. No tocante aos consumidores/contribuintes pretende-se modificar os seus comportamentos consumistas, incentivando-os na procura de energias alternativas, modos de vida mais saudáveis em suma, desincentivando o consumo de produtos que criam dependência física/psíquica, embora lícitos.

Sabemos, que consumo dos produtos sujeitos a impostos especiais torna de certa forma o Estado Social mais pesado, pelos custos inerentes a esse mesmo consumo, o que seria de todo o interesse que as políticas fiscais nesta área se distanciassem das considerações de ordem financeira na obtenção de receitas pura e simples, convergindo para política ambiental e social ⁽⁷⁾.

Uma política fiscal nesta área, com o intuito de arrecadar receitas, dificilmente convergirá com a função extrafiscal que se pretende incutir à

um adicional, referenciado como ecotaxa. Este adicional foi estabelecido através da Lei do Orçamento para o ano 2004.

A Lei do O. E. para 2005 (Lei n.º 55-B/2004), prevê uma autorização para o governo isentar de tributação alguns produtos energéticos, (biocombustíveis) se estes respeitarem determinadas condições. Será sem dúvida uma medida louvável, aguardando-se com expectativa a sua concretização em favor do ambiente.

Esperamos veementemente que os próximos governos possam incluir esta medida nas suas propostas, pois não faz qualquer sentido, tendo em conta a razão de existência dos IEC.

Sobre este conceito ver Sérgio Vasquez, *Os Impostos Especiais de Consumo* (Coimbra, 2001).

⁽⁵⁾ Sobre este conceito ver Sérgio Vasquez, *Os Impostos Especiais de Consumo* (Coimbra, 2001).

⁽⁶⁾ Ver em «Conceito do Imposto, pág. 11 a 19, e Impostos Fiscais e Impostos Extrafiscais, pág. 63, 64», de José Casalta Nabais, *Direito Fiscal* (Coimbra, 2003).

⁽⁷⁾ Ver em «Impostos Especiais sobre o Consumo, pág. 305 e 306», de J. L. Saldanha Sanches, *Manual de Direito Fiscal* (Coimbra, 2002).

justificação da existência destes impostos. As duas aptidões, parecem-nos antagónicas.

Como resolveria o Estado a problemática se o aumento dos impostos especiais se traduzisse numa redução drástica do consumo. As receitas baixariam e esse não seria nunca o objectivo de qualquer política fiscal. Na realidade isso não acontece porque a procura é rígida. Sabemos que os consumos do álcool, bebidas alcoólicas, tabaco e de certa forma os combustíveis, incutem nos contribuintes/consumidores hábitos de que não conseguem libertar-se facilmente. Parece-nos evidente, que o critério é apenas para angariação de receitas e não como objectivo económico e social.

Será que os impostos especiais sobre o consumo tomam perante o Estado a forma de impostos proibitórios, tendo por fim a desmotivação e supressão dos consumos (8)? Nós pensamos que não.

Somos confrontados ao longo dos anos, pelos aumentos regulares das taxas destes impostos, cujo objectivo do Estado é aumentar somente as receitas, por questões de equilíbrio das finanças públicas, não tendo por objectivo reprimir o consumo. Se não vejamos, a análise que fizemos desde 1997 a 2005 às propostas e relatórios dos Orçamentos Gerais do Estado e aos diplomas legais complementares que aprovaram alteração das taxas dos impostos os especiais, constatámos que existiram apenas abordagens muito ténues acerca da aptidão dos impostos especiais sobre o consumo para prosseguirem fins extrafiscais. Na nossa opinião e presentemente, ainda poderemos afirmar, que a única função dos impostos especiais sobre consumo é angariar receitas. No entanto e face ao que está subjacente à existência dos impostos especiais, urge tornar a extrafiscalidade o vector de orientação para qualquer política fiscal nesta área. A expressão da extrafiscalidade só sobressairá quando consolidação orçamental for cada vez menos assegurada pelo incremento de receitas provenientes do aumento do consumo de produtos sujeito a impostos especiais.

BIBLIOGRAFIA

Brigas Afonso, António — *Código dos Impostos Especiais de Consumo Anotado*, Rei dos Livros, Lisboa 2000.

(8) Ver noção de imposto proibitivo em «Not und Feuer, Krieg und Steuer: Ein Beitrag über die Entwicklung von Steuern», *StuW*, 1998, n.º 1.

- Ein Beitrag über die Entwicklung von Steuern — *Not und Feuer, Krieg und Steuer: StuW*, 1998, n.º 1.
- Martinez, Pedro Soares — *Direito Fiscal*, 7.ª edição, Coimbra, 1993.
- Moreira, Vital — *Constituição da República Portuguesa, Anotada*, Coimbra, 1978.
- Nabais, José Casalta — *Direito Fiscal*, 2.ª edição, Almedina, 2003.
- Nabais, José Casalta — *Estudos sobre Jurisprudência do Tribunal Constitucional*, Editorial Notícias, 1993.
- Neto, Serena Cabrita — *Introdução ao Processo Tributário*, Coimbra Editora, Coimbra, 2004.
- Pinto, José Alberto — *Fiscalidade*, 4.ª edição, Areal Editores, 2004.
- Sanches, José Luís Saldanha — *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra Editora, Coimbra, 2002.
- Soares, Cláudia — *O Imposto Ecológico: Contributo para o Estudo dos Instrumentos Económicos de Defesa do Ambiente*, Almedina, 2001.
- Vasques, Sérgio — *Os impostos do Pecado: o Alcool, o Tabaco o Jogo e o Fisco*, Almedina, Coimbra, 1999.
- Vasques, Sérgio — *Os Impostos Especiais de Consumo*, Almedina, Coimbra, 2001.
- Xavier, Alberto — *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, Coimbra Editora, Coimbra, 1972.
- Xavier, Alberto — *Manual de Direito Fiscal*, I, FDUL, Lisboa, 1974.

TEXTOS E DOCUMENTOS

- Rocha, Isabel/Rocha, Joaquim — *Legislação Fiscal*, 13.ª edição, Porto Editora, 2004. (Constituição da República Portuguesa, Lei Geral Tributária, Código do Imposto sobre O Rendimento de Pessoas Singulares, Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas, Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), Regime do Iva nas Transacções Intracomunitárias, Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, Código Municipal sobre as transmissões Onerosas de Imóveis, Código do Imposto Selo, Estatuto dos Benefícios Fiscais, Código de Procedimento e de Processo Tributário, Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, Regime Geral das Infracções Tributárias, Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras).
- Revistas “Alfândega — Revista Aduaneira” — Direcção-Geral das Alfândegas e Impostos Especiais sobre o Consumo.
- Relatórios Gerais dos Orçamentos do Estado — 1997 a 2005.
- Código Civil Português — Almedina, Coimbra, 1996.