



Elsa Marvanejo da Costa

CONSULTORA DA ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS

Tributação Autónoma

Com o encerramento de contas das empresas a decorrer importa relembrar alguns aspetos no âmbito da tributação automóvel, nomeadamente a Tributação Autónoma.

As decisões sobre gestão da frota automóvel devem comportar o conhecimento da carga tributária a que tais viaturas são sujeitas. O tipo de viatura, o seu valor, a forma de aquisição/manutenção da mesma, a consideração ou não de valor residual, todos estes aspetos, entre outros, podem conduzir a uma diferente tributação. A Tributação Autónoma incide sobre gastos, sobre despesas suportadas, apesar de incluída em códigos fiscais que tributam o rendimento (artigo 88.º do Código do IRC e artigo 73.º do Código do IRS).

A Tributação Autónoma

A natureza das tributações autónomas é uma matéria controversa. Sem prejuízo, o Tribunal Constitucional, no acórdão n.º 197/2016, considerou que, "(...) a Tributação Autónoma, embora regulada normativamente em sede de imposto sobre o rendimento, é materialmente distinta da tributação em IRC, na medida em que incide não diretamente sobre o lucro tributável da empresa, mas sobre certos gastos que constituem, em si, um novo facto tributário (que se refere não à perceção de um rendimento, mas à realização de despesas). E, desse modo, a Tributação Autónoma tem ínsita a ideia de desmotivar uma prática que, para além de afetar a igualdade na repartição de encargos públicos, poderá envolver situações de menor transparência fiscal, e é explicada por uma intenção legislativa de estimular as empresas a reduzirem tanto quanto possível as despesas que afetem negativamente a receita fiscal". Deste modo, a "despesa constitui um facto tributário autónomo, gerando um imposto a que

o contribuinte fica sujeito independentemente de ter obtido ou não rendimento tributável em IRC no mesmo período de tributação. E, assim, o facto revelador da capacidade contributiva é a própria realização da despesa (...)".

Este imposto – a Tributação Autónoma – visa desincentivar os agentes económicos a assumirem determinados gastos, inclusive via penalização pela tributação de encargos que possam constituir uma vantagem na esfera privada de terceiros. Em suma, opera no âmbito do combate à fraude e evasão fiscal.

Incidência subjetiva

São abrangidos pela Tributação Autónoma os sujeitos passivos pessoas singulares que exerçam uma atividade empresarial ou profissional e que possuam ou devam possuir contabilidade organizada de acordo com a normalização contabilística vigente.

No que se refere a pessoas coletivas, serão abrangidos por tal tributação os sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Uma normal sociedade comercial, uma sucursal de uma entidade não residente (enquanto sujeito passivo não residente com estabelecimento estável), são entidades abrangidas por tal sujeição. Ainda que tais sujeitos passivos estejam enquadrados no regime simplificado de determinação do rendimento tributável, ou mesmo no regime de transparência fiscal.

Já, por exemplo, uma IPSS, ainda que sendo uma pessoa coletiva beneficia de isenção subjetiva, já não estará sujeita a Tributação Autónoma nos encargos que suporta com as suas viaturas. As entidades do setor não lucrativo, enquanto sujeitos passivos que não exercem a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não se encontram abrangidos pelo âmbito de incidência subjetiva.

Incidência objetiva

São sujeitos a Tributação Autónoma os encargos efetuados ou suportados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motocicletas.

Esquemáticamente:

- Viaturas ligeiras de passageiros

Nos termos do artigo 106.º do Código da Estrada, são viaturas ligeiras de passageiros os veículos com peso bruto igual ou inferior a 3500 quilos e com lotação não superior a nove lugares, incluindo o condutor que se destinem ao transporte de pessoas.

- Viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV).

De acordo com a informação vinculativa da AT, relativa ao Proc. 750/2015, "estão sujeitos à Tributação Autónoma prevista no n.º 3 do art.º 88.º do CIRC as viaturas ligeiras de mercadorias que para tributação autónoma a efeitos de ISV sejam tributadas às taxas normais deste imposto, ou seja, as previstas na tabela A constante do n.º 1 do art.º 7.º do respetivo Código". Em caso de dúvida, a consulta da DAV – Declaração Aduaneira de Veículo permite verificar qual foi a tabela aplicada.

- Motos ou motocicletas.

Não estão abrangidos pela Tributação Autónoma os seguintes veículos ligeiros de mercadorias:

- Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e altura interior da caixa de carga inferior a 120 cm (abrangidos pela tabela B);
- Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa fechada, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, e tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos pela tabela B);

- Automóveis ligeiros de utilização mista que, cumulativamente, apresentem peso bruto superior a 2 300 kg, comprimento mínimo da caixa de carga de 145 cm, altura interior mínima da caixa de carga de 130 cm medida a partir do respetivo estrado, que deve ser contínuo, antepara inamovível, paralela à última fiada de bancos, que separe completamente o espaço destinado ao condutor e passageiros do destinado às mercadorias, e que não apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas reduzidas);
- Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor e sem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas reduzidas);
- Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, com exceção dos abrangidos pelo n.º 2 do

artigo 7.º (abrangidos por taxas reduzidas);

- Veículos fabricados antes de 1970 (abrangidos por taxas intermédias);
- Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor que apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável (abrangidos por taxas intermédias).

Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização. Incluem-se nestes encargos as portagens e estacionamento.

A Tributação Autónoma incide sobre os gastos efetivos registados na contabilidade, independentemente da sua eventual dedução no apuramento do lucro tributável. Ou seja, ainda que se esteja perante encargos que não sejam fiscalmente aceites, em virtude dos limites fiscais existentes, tais encargos

“
A Tributação Autónoma visa desincentivar os agentes económicos a assumirem determinados gastos, inclusive via penalização pela tributação de encargos que possam constituir uma vantagem na esfera privada de terceiros. Em suma, opera no âmbito do combate à fraude e evasão fiscal.

TABELA 1

Tipo de viatura	Valor de aquisição	Taxa
Viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica	Custo de aquisição inferior a € 27 500	10%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	27,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	35%
Viaturas ligeiras de passageiros híbridas plug-in cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 50 km e emissões oficiais inferiores a 50 gCO ₂ /km	Custo de aquisição inferior a € 27 500	2,5%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	7,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	15%
Viaturas ligeiras de passageiros movidas (exclusivamente) a GNV	Custo de aquisição inferior a € 27 500	2,5%
	Custo de aquisição igual ou superior a € 27 500 e inferior a € 35 000	7,5%
	Custo de aquisição igual ou superior € 35 000	15%
Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica	Custo de aquisição superior a € 62 500	10%

“

A Tributação Autónoma é explicada por uma intenção legislativa de estimular as empresas a reduzirem tanto quanto possível as despesas que afetem negativamente a receita fiscal” (Tribunal Constitucional, acórdão n.º 197/2016)

serão tributados autonomamente, pode daqui resultar uma dupla tributação, isto é, não serão gastos dedutíveis para efeitos fiscais, e ainda assim estarão sujeitos a Tributação Autónoma.

Os encargos com viaturas adquiridas através de contrato de leasing ou aluguer de longa duração também estão sujeitas a Tributação Autónoma. Neste caso, o “custo de aquisição” a considerar deve ser o preço que o locador considerou para o cálculo da renda (do aluguer) adicionado do IVA no caso de o mesmo não ser dedutível e, consequentemente, constituir uma componente do custo de aquisição da viatura.

Estão também sujeitos a Tributação Autónoma os encargos com rent-a-car, enquanto contratos de aluguer com duração inferior a três meses, sendo neste caso aplicável a taxa reduzida de Tributação Autónoma.

Taxas

As taxas de Tributação Autónoma aplicáveis variam de acordo com o tipo de viatura e o seu valor de aquisição, nos termos indicados na Tabela 1 (ano de 2023).

Lembramos que estas taxas poderão estar sujeitas à penalização de dez pontos percentuais no caso de existência de prejuízos fiscais. Sendo as tributações autónomas um imposto sobre os gastos ou encargos, a existência de prejuízos fiscais no apuramento do IRC não afasta a sujeição às tributações autónomas, pelo contrário, poderão sofrer um agravamento.

Para os períodos de 2022 e 2023, foi consagrado um regime excecional de afastamento do agravamento das tributações autónomas em caso de prejuízos fiscais, quando:

- O sujeito passivo tenha obtido lucro tributável em um dos três períodos de tributação anteriores e as obrigações declarativas previstas nos artigos 120.º e 121.º do mesmo Código, relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos termos neles previstos;

- Estes correspondam ao período de tributação de início de atividade ou a um dos dois períodos seguintes.

Damos nota de que na Região Autónoma da Madeira as taxas aplicáveis são idênticas às do continente, por sua vez na Região Autónoma dos Açores será considerada uma redução de 30 por cento.

Exclusões

Estão excluídas de Tributação Autónoma as:

- Viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, afetos à exploração de serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo. Ficam, por exemplo, excluídos de tributação os serviços de transporte público (táxis), transporte individual e remunerado de passageiros em veículos descaracterizados a partir de plataforma eletrónica (TVDE), transferes e transporte de circuitos turísticos.

- Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo de imputação de viatura ao trabalhador ou membro do órgão social.

São apenas estas as situações de exclusão de Tributação Autónoma de encargos com viaturas.

Assim, por exemplo, se determinada entidade possuir viaturas no âmbito de contratos que preveem a disponibilização de viaturas ao seu parceiro, tais encargos serão igualmente tributados autonomamente. Ou seja, a entidade que suporta os encargos com as viaturas próprias ou utilizadas no âmbito de contratos de locação estará sujeita a Tributação Autónoma, ainda que tais viaturas sejam utilizadas por outra entidade no âmbito do acordo comercial estabelecido. ●