

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 2.º n.º 2

Assunto: Taxas - Taxa SIRCA – DL 33/2017 - Liquidada, cobrada e retida pelo titular do matadouro ao apresentante dos animais para abate, e entregue à DGAV.

Processo: nº 12198, por despacho de 2017-11-07, do Sr. Subdiretor-geral do IVA

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - DO PEDIDO

1. O exponente veio colocar as seguintes questões relativamente ao enquadramento da taxa SIRCA face ao Código do IVA:

a. Atividade de comércio por grosso de animais vivos:

A Sociedade da qual é representante legal compra aos produtores agrícolas os animais vivos, transporta-os para abate no matadouro para posterior venda a "clientes finais (talhos)", com atividade de comércio. O matadouro debita diretamente ao cliente final (talhos) a taxa SIRCA.

Na fatura do produtor deve ser retida a importância correspondente da taxa SIRCA, sujeita a IVA e a que taxa?

E quanto ao detentor/comprador dos animais quais os procedimentos? Emite uma nota de crédito ao seu "cliente final (talho)"? Qual a taxa de IVA, tendo em consideração que os animais são comprados e vendidos à taxa de 6% e a prestação de serviços debitada, pelo matadouro à taxa de 23%?

b. Criação de bovinos:

Quando a Sociedade na qualidade de produtor vende os animais diretamente ao matadouro paga a taxa SIRCA, da prestação de serviços pelo abate. Qual a taxa de IVA?

Tendo em atenção que os animais são vendidos à taxa de 6% e a prestação de serviços debitada à taxa de 23%?

c. Relativamente ao transporte rodoviário

A Sociedade limita-se a transportar exclusivamente os animais para abate no matadouro, por conta dos fornecedores. Quais os procedimentos relativos à retenção da taxa SIRCA e qual a taxa de IVA?

A Sociedade na qualidade de transportadora dos animais, caso não tenha obrigação de reter a taxa SIRCA, tem que mencionar esse facto na emissão das faturas de prestação de serviços pelo transporte efetuado?

II - ENQUADRAMENTO DA TAXA SIRCA FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. Conforme decorre do Decreto-lei n.º 33/2017, de 23 de março, a taxa SIRCA fixada nos termos deste diploma constitui um encargo do detentor de

animais da espécie bovina, ovina, caprina e suína (artigo 7.º n.º 1 deste diploma).

3. E nos termos artigo 8.º n.º 1 do mesmo diploma a taxa SIRCA é liquidada, cobrada e retida pelo titular do matadouro ao apresentante dos animais para abate da espécie bovina, ovina, caprina e suína. O apresentante dos animais para abate é qualquer pessoa singular ou coletiva, responsável pela apresentação dos animais das espécies referidas para abate quer seja o próprio detentor dos animais no estabelecimento pecuário de onde os animais são provenientes e quer atue em nome próprio, quer atue por conta de outrem (artigo 9.º n.º 1).

4. O n.º 2 do artigo 9.º do diploma legal em referência, determina que nos casos em que o apresentante seja o detentor dos animais por os ter adquirido, a qualquer título, no estabelecimento pecuário de onde os animais são provenientes, deve, no momento da aquisição, assegurar a cobrança junto do detentor dos animais, no montante correspondente à taxa e entregar o respetivo valor no matadouro, aquando da apresentação dos animais para abate.

5. Face aos diferentes intervenientes na cadeia que liga o estabelecimento pecuário de onde os animais apresentados a abate são provenientes e o matadouro, veio o requerente solicitar esclarecimentos quanto ao modo de processar a faturação da taxa SIRCA. Contudo, tal exercício apenas se mostra exequível depois de apurar a natureza do serviço cujo pagamento da taxa visa remunerar.

6. Efetivamente, a taxa SIRCA é um encargo que incide sobre o detentor dos animais de espécie bovina, ovina, caprina e suína e que visa financiar o sistema de recolha de cadáveres de animais que morram nas explorações.

7. Este sistema surgiu para assegurar um encaminhamento adequado dos cadáveres dos animais que morram nos estabelecimentos onde são detidos, e constitui também o procedimento que assegura o cumprimento das obrigações estatuídas no Regulamento (CE) n.º 999/2001 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 22 de maio de 2001, que estabelece as regras para a prevenção, o controlo e a erradicação de determinadas encefalopatias espongiiformes transmissíveis.

8. Resulta do próprio Preâmbulo do Decreto-lei n.º 33/2017, de 23 de março, que o SIRCA visa garantir os fins ambientais, a salvaguarda da saúde pública e a prevenção do risco de disseminação de doenças, tendo a taxa SIRCA sido criada especificamente para o financiamento daquele sistema.

9. Efetivamente, o SIRCA constitui um instrumento de política pública nacional, decorrente de imposições comunitárias de adoção de medidas adequadas à deteção de doenças nos animais, para salvaguarda da saúde pública, nomeadamente dos consumidores e também animal.

10. Atentas as mencionadas finalidades de salvaguarda da saúde pública e a prevenção do risco de disseminação de doenças do SIRCA e porque este sistema é gerido pela Direção-geral de Alimentação e Veterinária (DGAV) impõe-se apurar se a cobrança da taxa para financiar o SIRCA é, ou não, enquadrável no âmbito dos poderes de autoridade do Estado.

11. O artigo 2.º n.º 2 do Código do IVA, estabelece que o *"Estado e demais pessoas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto*

quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por eles recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência".

12. Por exercício de poderes de autoridade deve entender-se a atividade de um organismo agindo no exercício de funções que lhe sejam conferidas por um regime jurídico que implique a utilização de prerrogativas de autoridade pública.

13. Neste sentido, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), no acórdão de 17.10.1989, proferido nos processos apensos 231/87 e 129/88, no conhecido como caso Comune di Carpaneto, veio entender que são as modalidades de exercício das atividades que permitem determinar o alcance da norma de não sujeição a IVA dos organismos públicos.

14. De facto, na medida em que esta disposição subordina a não sujeição dos organismos públicos à condição de atuarem na qualidade de autoridades públicas, exclui da não sujeição as atividades realizadas por estes organismos não na sua qualidade de sujeitos de direito público, mas enquanto sujeitos de direito privado. No entender do TJUE, o único critério que permite distinguir com rigor estas duas categorias de atividades é o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade nos termos do direito nacional. Assim, os organismos de direito público visados pela norma de delimitação de incidência exercem atividades na qualidade de autoridades públicas, quando as realizem no âmbito do regime jurídico que lhes é específico; pelo contrário, quando atuem nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados, não se pode considerar que exerçam atividades na qualidade de autoridades públicas.

15. Nas conclusões apresentadas neste caso, o Advogado Geral Mischo concluiu que toda a atividade que assuma um carácter obrigatório, mesmo que não seja exercida por meio de prerrogativas de autoridade e ainda que o exercício não esteja reservado em exclusivo aos organismos públicos, por força de lei, deverá considerar-se desenvolvida por estes no exercício das respetivas funções de autoridade pública. O Advogado Geral fundamenta esta posição considerando que estas atividades foram reservadas aos organismos públicos em razão das funções específicas que lhes são cometidas ou em razão das especiais garantias que oferecem no que se reporta a uma boa execução das mesmas. Ou seja, este Advogado Geral considera que as atividades desenvolvidas "obrigatoriamente" consubstanciam atividades praticadas no exercício de funções públicas e que se o legislador entendeu que uma determinada atividade se reveste de tanta relevância do ponto de vista do bem público que deve ser assegurada pelo Estado e respetivos organismos públicos, converte-se, necessariamente, numa atividade desenvolvida por tais organismos no exercício das respetivas funções públicas.

16. Na situação em apreço, não há dúvida de que o SIRCA visa a proteção do interesse público, materializado na proteção da saúde pública e prevenção do risco de propagação de doenças. Assim, a DGAV, coordenando e implementando o SIRCA, na sua qualidade de pessoa coletiva de direito público, a quem cabe, ainda, a gestão daquele sistema e cujo produto da taxa constitui uma receita desta entidade, atua no âmbito dos seus poderes de autoridade, e, por isso, a taxa SIRCA é enquadrável no artigo 2.º n.º 2 do CIVA.

- 17.** Contudo, o Decreto-lei n.º 33/2017, de 23 de março, mais concretamente no artigo 8.º, introduz um elemento que pode suscitar algumas dúvidas. Nos termos desta norma, a taxa SIRCA é liquidada, cobrada e retida pelo titular do matadouro ao apresentante dos animais para abate, e entregue à DGAV, no prazo de 60 dias a contar do último mês em que foi prestado o serviço de abate.
- 18.** Pese embora o diploma utilize as expressões "liquidação e cobrança" da taxa SIRCA por parte dos matadouros, a verdade é que a estes apenas cabe a função de arrecadar a receita da taxa, em substituição da DGAV e para posteriormente entregar os montantes recebidos a esta entidade.
- 19.** A taxa SIRCA não constitui, pois, a contraprestação de qualquer operação levada a cabo pelos matadouros, nem constitui um encargo que deva ser suportado por si e que estes posteriormente repercutam no preço cobrado pelos seus serviços. Deste modo, não sendo um encargo dos matadouros, não se pode considerar que a taxa integre o valor tributável da sua prestação de serviços.
- 20.** Conforme expressamente referido no Decreto-lei n.º 33/2017, de 23 de março, a fatura referente ao serviço de abate emitida pelo matadouro ao apresentante dos animais deve conter a menção expressa à taxa SIRCA, o qual acrescerá ao montante total a pagar pelo apresentante pelo serviço de abate.
- 21.** O referido Decreto-lei, no seu artigo 10.º n.º 2, estabelece, ainda, que os sucessivos detentores dos animais que intervenham na cadeia de aquisições devem nas faturas emitidas fazer referência à taxa SIRCA, cujo montante deve ser retido para posterior entrega no matadouro, em cada uma das aquisições.
- 22.** Também nesta cadeia intermédia entre o produtor agrícola e o matadouro, a taxa SIRCA não configura a contraprestação de qualquer operação sujeita a IVA, pelo que a mesma não é sujeita a IVA.
- 23.** Importa salientar, ainda, que tanto os estabelecimentos de abate como os restantes intervenientes na cadeia entre os estabelecimentos de onde são provenientes os animais e os estabelecimentos de abate devem cumprir as obrigações contabilísticas inerentes à arrecadação desta taxa, nomeadamente, registando-a em contas de terceiros.
- 24.** Conforme resulta do exposto, as prestações de serviços subjacentes à taxa SIRCA estão enquadradas no âmbito dos poderes de autoridade da DGAV, não incidindo IVA sobre o valor desta taxa.
- 25.** As demais questões relacionadas com a obrigação de cobrar ou reter a taxa SIRCA pelos diferentes intervenientes na cadeia entre os estabelecimentos de abate e o detentor original dos animais, extravasam as competências desta Direção de Serviços, devendo ser colocadas diretamente à entidade que gere o SIRCA (DGAV).