

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18.º, n.º 1, al. c), e n.º 3

Assunto: Taxas - Substratos de cultivo e argilosos - "terra vegetal, em sacos para colocar em vasos de plantação de árvores ornamentais e de fruto."

Processo: **nº 14267**, por despacho de 2018-10-19, do Sub-Diretor Geral do IVA.

Conteúdo:

1. Foi apresentado um pedido de Informação Vinculativa, ao abrigo do disposto no artigo 68.º n.º 1, da Lei Geral Tributária (LGT), no qual o Requerente solicita o enquadramento fiscal e correspondente taxa de IVA a aplicar na transmissão de: substratos de cultivo,, substratos argilosos provenientes do Japão, pedra pomes (vulgar pómicice) e o areão vulcânico." Questiona, ainda, qual a taxa de imposto a aplicar na transmissão de "terra vegetal, em sacos para colocar em vasos de plantação de árvores ornamentais e de fruto." Não foram enviadas as fichas técnicas dos produtos.

2. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado, a Requerente está enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada para o exercício das atividades, principal de "Cultura de Flores e de Plantas Ornamentais" e sete outras secundárias a que correspondem os CAE - CAE 081300, CAE 085591, CAE 047910, CAE 001300, CAE 077210, CAE 077310 e CAE 047761.

3. O Código do IVA (CIVA) prevê, na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º, a aplicação da taxa normal de imposto à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços.

4. Em derrogação a esta regra, as taxas reduzida e intermédia do IVA são, de harmonia com as alíneas a) e b) da mesma disposição legal, aplicadas aos bens e serviços elencados, respetivamente, nas Listas I e II, anexas ao Código.

5. Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que as disposições que permitem a aplicação de uma taxa reduzida de IVA, por serem derrogações ao princípio de que é aplicável a taxa normal, devem ser objeto de interpretação estrita.

6. Deriva também da jurisprudência do TJUE que a introdução e aplicação de taxas reduzidas de IVA só são admissíveis se não violarem o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum de IVA, o qual se opõe a que, bens ou prestações de serviços semelhantes, que por isso estão em concorrência entre si, sejam tratadas de modo diferente do ponto de vista do IVA.

7. Deste modo, a Categoria 3 da Lista I anexa ao Código do IVA que se refere a "(b)ens utilizados normalmente no âmbito das atividades de produção agrícola e aquícola" integra diversas verbas sujeitas a taxa reduzida onde se inclui a verba 3.1 "(a)dubos, fertilizantes e corretivos dos solos".

8. Por sua vez, o Decreto-Lei n.º 103/2015, de 15 de junho, que veio revogar o Decreto-Lei n.º 190/2004, de 17 de agosto, alterado pelo Decreto-Lei n.º 73/2011, de 17 de junho, e a Portaria n.º 1322/2006, de 24 de novembro, estabelece as regras a que deve obedecer a colocação no mercado de matérias fertilizantes, assegurando a execução na ordem jurídica interna das

obrigações decorrentes do Regulamento (CE) n.º 2003/2003, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de outubro de 2003, relativo aos adubos.

9. É referido na citada disposição legal que "com vista a enquadrar as exigências que se afiguram fundamentais na utilização sustentável das matérias fertilizantes com componentes orgânicos, estabelecem-se critérios de qualidade para estas matérias produzidas a partir de resíduos e matérias orgânicas biodegradáveis. Estabelece-se, ainda, que a produção destas matérias fertilizantes, de acordo com as disposições do presente diploma, configura a aplicação do fim de estatuto de resíduo à produção de composto constituindo-se como um produto".

10. "Simultaneamente é criado um sistema de registo das matérias fertilizantes não harmonizadas, estabelecendo-se a obrigatoriedade da sua inscrição, definindo-se as obrigações a que o responsável pela colocação no mercado está sujeito, o regime de fiscalização e o quadro sancionatório, com vista ao cumprimento das disposições legais nesta matéria. É ainda previsto o procedimento que deve ser seguido pelo fabricante, sempre que pretenda incluir um novo tipo de matéria fertilizante no anexo I ao presente diploma."

11. Estão excluídos do âmbito de aplicação do citado diploma (cfr. n.º2 do art.1º) a) As matérias fertilizantes não harmonizadas que não sejam obtidas em instalações industriais; b) As matérias fertilizantes destinadas à floricultura caseira, desde que comercializados em embalagens não superiores a 1kg, sendo sólidas, ou 1L, sendo fluidas; c) Quaisquer outras matérias fertilizantes para as quais exista uma regulamentação específica, nacional ou da União Europeia; d) As matérias fertilizantes que sejam simultaneamente produtos fitofarmacêuticos nos termos do artigo 2.º do Regulamento (CE) n.º 1107/2009, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 21 de outubro de 2009 e e) Substratos ou suportes de cultura.

12. Ademais, considerando o disposto no artigo 3.º da citada disposição legal é possível aferir as definições de: c) «Adubo», a matéria fertilizante cuja principal função consiste em fornecer um ou mais nutrientes às plantas; e zzz) «Substrato», o substituto de solo agrícola para germinação de sementes, enraizamento de propágulos ou crescimento de plantas recentemente enraizadas, podendo ser constituído por um único material ou por uma mistura equilibrada de materiais orgânicos, minerais ou sintéticos, independentemente de prosseguir funções fertilizantes. Não obstante, na citada disposição legal, ainda que sejam referenciadas não consta a definição individualizada de «matéria fertilizante» ou «corretivo de solos».

13. Os produtos objeto do presente pedido, tratam-se de substratos cuja definição, para além da referida no ponto anterior são, genericamente, todo o material utilizado como meio de germinação e cultivo de plantas. É a combinação de dois ou mais componentes orgânicos, minerais e sintéticos, que reunidos fornecem as propriedades química e físicas adequadas para o cultivo das plantas. Na sua composição pode reunir humos, areia, casca de pinus etc materiais que possuem boa absorção e facilidade de drenagem de água) ainda que possam ser utilizados no âmbito das atividades aquícola ou agrícola.

14. Assim, em face do anteriormente descrito, sendo certo que não compete à "Área de Gestão Tributária - IVA" avaliar as características intrínsecas dos produtos produzidos/comercializados pelos sujeitos passivos, considerando, no entanto, a tipificação exaustiva da verba 3.1 da Lista I anexa ao Código do

IVA, que refere expressamente "Adubos, fertilizantes e corretivos de solos", os bens aqui em análise, identificados como "substratos de cultivo" e "substratos argilosos" afigura-se-nos que não podem ter enquadramento na citada verba ou em quaisquer outras verbas das Listas anexas ao Código.

15. Adicionalmente a "terra vegetal" que adquire, em sacos, e se destina a ser colocada, segundo refere, em vasos de plantação de árvores ornamentais e fruto também não pode ter enquadramento na citada verba, considerando a função que lhe está subjacente.

Conclusão:

16. Nestes termos, atendendo aos produtos objeto do presente pedido de informação vinculativa e aos fins a que se destinam, na sua comercialização deve ser aplicada a taxa normal de imposto, de acordo com o previsto no artigo 18.º, n.º 1, alínea c), e n.º 3, do Código do IVA.