

61996J0028

Acórdão do Tribunal (Quinta Secção) de 17 de Setembro de 1997. - Fazenda Pública contra Fricarnes SA. - Pedido de decisão prejudicial: Supremo Tribunal Administrativo - Portugal. - Taxas nacionais de comercialização de carne - Encargo de efeito equivalente - Imposição interna - Imposto sobre o volume de negócios. - Processo C-28/96.

Colectânea da Jurisprudência 1997 página I-04939

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

Palavras-chave

1 Disposições fiscais - Imposições internas - Conceito

(Tratado CE, artigo 95.)

2 Livre circulação de mercadorias - Direitos aduaneiros - Encargos de efeito equivalente - Imposições internas - Taxa aplicada aos produtos nacionais e aos produtos importados mas que beneficia exclusiva ou principalmente os primeiros - Critérios de qualificação

(Tratado CE, artigos 9., 12. e 95.)

3 Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Proibição de cobrar outros impostos nacionais com a natureza de impostos sobre o volume de negócios - Objectivo - Conceito de «impostos sobre o volume de negócios» - Alcance - Taxa cobrada apenas sobre determinados produtos - Exclusão

(Directiva 77/388 do Conselho, artigo 33.)

Sumário

4 Os encargos pecuniários resultantes de um regime geral de imposições internas que onerem sistematicamente, segundo os mesmos critérios, os produtos nacionais e os produtos importados relevam em princípio dos artigos 95. e seguintes do Tratado.

5 Uma taxa de comercialização de carnes cobrada indistintamente sobre os produtos nacionais e sobre os produtos importados constitui um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro proibido pelos artigos 9.º e 12.º do Tratado se o seu produto se destinar a financiar actividades de que beneficiam apenas os produtos nacionais onerados e se os benefícios dela decorrentes compensarem integralmente o encargo que sobre eles incide; se esses benefícios compensarem apenas uma parte do encargo que incide sobre os produtos nacionais, a referida taxa constitui uma imposição interna discriminatória proibida pelo artigo 95.º do Tratado e deve ser objecto de uma redução proporcional.

Quando as actividades financiadas pela taxa beneficiam os produtos nacionais e os produtos importados onerados mas os primeiros obtêm dela um benefício proporcionalmente mais importante, a taxa constitui, nessa medida, um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro ou uma imposição interna discriminatória, conforme o benefício obtido pelos produtos nacionais onerados compense integralmente ou apenas em parte o encargo suportado.

Daqui resulta que, para determinar a qualificação jurídica das taxas de comercialização de carnes e miudezas bem como de ruminantes e de uma taxa contra a peste porcina, cabe ao juiz nacional verificar

- se a receita da taxa especificamente destinada a combater as doenças do gado criado no território nacional não beneficia exclusivamente os animais de origem nacional ou, pelo menos, se não os beneficia proporcionalmente mais do que os animais importados;
- se a receita de todas as taxas em questão é afectada apenas à regularização do comércio com os outros Estados-Membros dos produtos sobre os quais a taxa incide;
- se o enquadramento institucional dos organismos representativos dos operadores económicos em questão bem como a execução dos sistemas de ajudas e de medidas de incentivo financeiras e fiscais, nacionais e comunitárias, a favor da indústria e da distribuição agro-alimentares, às quais uma parte da receita das taxas em questão é destinada, beneficiam exclusivamente a produção nacional ou se a beneficiam proporcionalmente mais do que os produtos importados.

6 Sendo o objectivo do artigo 33.º da Sexta Directiva 77/388 relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios evitar a criação de impostos, direitos e taxas, que, pelo facto de onerarem a circulação dos bens e dos serviços de modo comparável ao do IVA, comprometam o funcionamento do sistema comum deste último, esta disposição não se opõe à criação de uma taxa cobrada unicamente sobre certos produtos que não é nem proporcional ao preço dos referidos produtos nem cobrada em cada fase do processo de produção e de distribuição e que não se aplica ao valor acrescentado dos produtos. Efectivamente, não tendo qualquer das características do imposto sobre o valor acrescentado, uma taxa desta natureza não onera a circulação dos bens e dos serviços de forma equivalente ao imposto sobre o valor acrescentado.

Partes

No processo C-28/96,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, pelo Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Fazenda Pública

e

Fricarnes SA,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 9.º, 12.º e 95.º do Tratado CE bem como do artigo 33.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Quinta Secção),

composto por: J. C. Moitinho de Almeida, presidente de secção, L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet e M. Wathelet (relator), juízes,

advogado-geral: G. Tesauero,

secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação da Fazenda Pública, por Maria Aldina Moreira, advogada em Lisboa,

- em representação do Governo português, por Luís Fernandes, director do Serviço Jurídico da Direcção-Geral das Comunidades Europeias do Ministério dos Negócios Estrangeiros, e Rui Barreira, consultor do Centro de Estudos Jurídicos da Presidência do Conselho de Ministros, na qualidade de agentes,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por António Caeiro, consultor jurídico, e Enrico Traversa, membro do Serviço Jurídico, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações orais de Fricarnes SA, representada por Olivier Brusson, advogado no foro de Hauts-de-Seine, do Governo português, representado por Luís Fernandes, e da Comissão, representada por António Caeiro, na audiência de 28 de Novembro de 1996,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 23 de Janeiro de 1997,

profere o presente

Acórdão

Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por acórdão de 4 de Outubro de 1995, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 1 de Fevereiro de 1996, o Supremo Tribunal Administrativo apresentou, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, três questões prejudiciais sobre a interpretação dos artigos 9.º, 12.º e 95.º do Tratado CE bem como do artigo 33.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos

impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Directiva»).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe a Fazenda Pública (Ministério das Finanças português) à sociedade Fricarnes (a seguir «Fricarnes») quanto ao não pagamento por esta das taxas de comercialização de carnes e miudezas bem como sobre os ruminantes e da taxa contra a peste suína (a seguir «taxas de comercialização de carnes»).

3 Nos termos do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 343/86, de 9 de Outubro, a taxa sobre as carnes e miudezas incide sobre as carnes e miudezas verdes ou congeladas e ovos, de origem nacional ou importados, que se destinem ao consumo público. Na época do litígio no processo principal, aplicavam-se as seguintes taxas:

«1) 3 ESC por quilograma de carne e miudezas de bovino, suíno, caprino e equídeo;

2) 1,5 ESC por quilograma de carnes e miudezas de aves;

3) 1,2 ESC por dúzia de ovos.»

4 A taxa sobre os ruminantes foi criada pelo Decreto-Lei n.º 240/82, de 22 de Junho. A sua receita é especificamente destinada à luta contra as doenças dos ruminantes. Nos termos do artigo 1.º, n.os 1 e 2, incidia sobre «a carne... abatida ou importada» para consumo no território português.

5 A taxa contra a peste porcina foi introduzida pelo Decreto-Lei n.º 44158, de 17 de Janeiro de 1962, e o seu montante foi diversas vezes actualizado.

6 Inicialmente, a receita dessas taxas era atribuída à Junta Nacional dos Produtos Pecuários, um organismo de coordenação económica criado em 1939.

7 Na sequência da adesão da República Portuguesa às Comunidades Europeias, todos os direitos e atribuições deste organismo foram transferidos, pelo Decreto-Lei n.º 15/87, de 9 de Janeiro, para um organismo público criado de novo, o Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (a seguir «IROMA»).

8 O artigo 3.º, n.º 4, do Decreto-Lei n.º 15/87 encarregou o IROMA, organismo dotado de personalidade jurídica e de autonomia financeira e administrativa, da gestão e coordenação dos mercados de produtos agrícolas e pecuários. Mais precisamente, foram-lhe conferidas as seguintes atribuições: execução das garantias institucionais previstas para estes produtos nos sistemas nacionais e comunitários de intervenção, de preços e de atribuição de prémios, ajudas e subsídios [alínea b)]; gestão dos mecanismos financeiros nacionais ou comunitários estabelecidos a nível nacional ou comunitário como suporte das acções de intervenção, regularização, orientação e organização dos mercados em causa [alínea c)]; acompanhamento da evolução e funcionamento dos mercados agrícolas e pecuários em Portugal e nos outros Estados-Membros [alínea d)]; regulamentação e regularização do comércio externo dos produtos agrícolas e pecuários [alínea e)]; participação nacional na gestão dos mercados comunitários desses produtos [alínea f)]; colaboração com a administração nacional e com os serviços competentes da Comissão, nomeadamente para a recolha e difusão de informações sobre o funcionamento dos mercados em causa [alínea g)]; colaboração com os organismos representativos dos operadores interessados no funcionamento dos mercados em causa [alínea h)]; informação e formação dos produtores, industriais, comerciantes e consumidores do sector [alínea i)]; iniciativa legislativa em matéria de regularização, orientação e organização dos mercados em questão [alínea j)] e, finalmente, a gestão dos matadouros [alínea l)].

9 Em 1988, com a publicação do Decreto-Lei n.º 282/88, de 12 de Agosto, todas essas atribuições, excepto a gestão dos matadouros, foram transferidas para um novo organismo, o Instituto Nacional de Intervenção e Garantia Agrícola (a seguir «INGA») que se reuniu ao IROMA.

10 Este último continuava, no entanto, a receber metade das receitas das taxas objecto do presente processo principal, sendo a outra metade atribuída ao INGA.

11 O Decreto-Lei n.º 56/90, de 13 de Fevereiro, criou, depois, uma nova direcção especializada no Ministério da Agricultura, a Direcção-Geral dos Mercados Agrícolas e da Indústria Agro-Alimentar (a seguir «DGMAIAA»). Por este mesmo decreto, todas as atribuições anteriormente conferidas ao IROMA e à INGA (artigo 6.º), bem como muitas outras atribuições específicas na gestão e regularização dos mercados dos produtos agrícolas e da pecuária, foram transferidas para a DGMAIAA (artigo 2.º).

12 Assim, nos termos do artigo 2.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 56/90,

«À DGMAIAA compete, em especial:

...

f) enquadrar institucionalmente as organizações representativas dos agentes económicos interessados, por forma a assegurar a sua colaboração no funcionamento e gestão dos mercados agrícolas e pecuários, bem como na definição da estratégia de desenvolvimento da indústria e comercialização agro-alimentares;

...

i) elaborar programas e planos com vista à aplicação à indústria e à comercialização agro-alimentares dos sistemas de subsídios e incentivos financeiros e fiscais nacionais e comunitários;

...»

13 Posteriormente, com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 284/91, de 9 de Agosto, uma parte das receitas das taxas em causa passou a ser destinada, na percentagem de 15%, à DGMAIAA. O produto global dessas taxas passou assim, a partir desse ano, a ser repartido entre a DGMAIAA, o INGA e o IROMA.

14 A taxa de comercialização de carnes foi objecto de uma acção por incumprimento. O processo foi, no entanto, arquivado em 20 de Novembro de 1991, tendo a Comissão concluído que a receita da taxa servia para promover a comercialização dos bens sobre que incidia, sem qualquer discriminação quanto à sua origem. A taxa sobre os ruminantes e a taxa contra a peste porcina foram igualmente objecto de uma acção nos termos do artigo 169.º do Tratado, considerando a Comissão que eram incompatíveis com o seu artigo 95.º Esse processo foi arquivado em 1994, por as três taxas terem sido abolidas pelas autoridades portuguesas em 1993.

15 O IROMA intentou contra a Fricarnes uma acção de execução fiscal para pagamento de 8 851 045 ESC, correspondentes às taxas de comercialização de carnes e miudezas, sobre os ruminantes e contra a peste suína do ano de 1992.

16 A Fricarnes deduziu oposição à execução no Tribunal Tributário de Lisboa, alegando a inconstitucionalidade das taxas em questão. O juiz de primeira instância considerou-a procedente, embora declarando que estas últimas eram incompatíveis com os artigos 9.º e 12.º do Tratado.

17 A Fazenda Pública interpôs recurso dessa decisão para o Supremo Tribunal Administrativo, que decidiu suspender a instância para submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões

prejudiciais:

«1) As `taxas' em litígio, com as características de impostos acima referidas, contrariam o artigo 95.º do Tratado de Roma?

2) As ditas imposições tributárias podem ser consideradas um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro sobre a importação, proibido pelos artigos 9.º e 12.º do citado Tratado?

3) Essas imposições devem considerar-se como impostos sobre o volume de negócios, nos termos do artigo 33.º da Sexta Directiva, com eventual ressalva do artigo 378.º do acto de adesão de Portugal ou de qualquer outro diploma legal comunitário?»

Quanto às primeira e segunda questões

18 Pelas duas primeiras questões, o juiz nacional procura saber, substancialmente, se taxas como as aqui em questão são susceptíveis de constituir encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros de importação na acepção dos artigos 9.º e 12.º do Tratado ou imposições internas discriminatórias proibidas pelo artigo 95.º do Tratado.

19 Cabe recordar, em primeiro lugar, que as disposições relativas aos encargos de efeito equivalente e as relativas às imposições internas discriminatórias não são aplicáveis cumulativamente, de forma que uma mesma imposição não pode, no sistema do Tratado, ser incluída simultaneamente nestas duas categorias (acórdãos de 8 de Julho de 1965, Deutschmann, 10/65, Recueil, pp. 601, 607, Colect. 1965-1968, p. 157; de 16 de Junho de 1966, Lütticke, 57/65, Colect. 1965-1968, p. 361, e de 2 de Agosto de 1993, Celbi, C-266/91, Colect., p. I-4337, n.º 9).

20 Segundo jurisprudência constante, qualquer encargo pecuniário unilateralmente imposto, sejam quais forem as suas designação e técnica, que incida sobre mercadorias por passarem a fronteira, quando não é um direito aduaneiro propriamente dito, constitui um encargo de efeito equivalente na acepção dos artigos 9.º, 12.º, 13.º e 16.º do Tratado, mesmo que não seja cobrado em benefício do Estado (v., designadamente, acórdão de 9 de Novembro de 1983, Comissão/Dinamarca, 158/82, Recueil, p. 3573, n.º 18).

21 Os encargos pecuniários resultantes de um regime geral de imposições internas que onerem sistematicamente, segundo os mesmos critérios, os produtos nacionais e os produtos importados relevam, pelo contrário, das disposições do artigo 95.º e seguintes do Tratado (acórdão Celbi, já referido, n.º 11). Estas proíbem que um Estado-Membro faça incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados-Membros, imposições internas superiores às que incidem sobre os produtos nacionais similares ou susceptíveis de proteger outras produções nacionais, sendo o critério de aplicação do artigo 95.º, por conseguinte, de carácter discriminatório ou protector das referidas imposições (v., designadamente, o acórdão de 16 de Dezembro de 1992, Lornoy e o., C-17/91, Colect., p. I-6523, n.º 19).

22 Cabe, no entanto, recordar que, para efeitos da qualificação jurídica de uma taxa sobre os produtos nacionais e importados com base em critérios idênticos, pode ser necessário tomar em consideração o destino do produto da imposição.

23 Assim, quando o produto de tal imposição se destinar a alimentar actividades que beneficiem especialmente os produtos nacionais tributados, pode daí resultar que a contribuição cobrada de acordo com idênticos critérios constitua, apesar disso, uma imposição discriminatória, na medida em que o encargo fiscal sobre os produtos nacionais é neutralizado pelos benefícios para cujo financiamento serve, enquanto a que incide sobre os produtos importados representa um encargo sem compensação (acórdãos de 21 de Maio de 1980, Comissão/Itália, 73/79, Recueil, p. 1533, n.º 15, e de 11 de Março de 1992, Compagnie commerciale de l'Ouest e o., C-78/90 a C-83/90,

Colect., p. I-1847, n.º 26).

24 Resulta de jurisprudência constante sobre esta matéria (v., designadamente, acórdãos *Compagnie commerciale de l'Ouest e o.*, já referido, n.º 27; *Lornoy e o.*, já referido, n.º 21, e de 27 de Outubro de 1993, *Scharbatke, C-72/92*, Colect., p. I-5509, n.º 10) que, se as vantagens resultantes da afectação do produto de uma contribuição integrada no regime geral de imposições internas e que incide sistematicamente sobre os produtos nacionais e os produtos importados compensam integralmente o encargo suportado pelo produto nacional aquando da sua comercialização, essa contribuição constitui um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro contrário aos artigos 9.º e 12.º do Tratado. Em contrapartida, tal imposição constituiria uma violação da proibição de discriminação estabelecida pelo artigo 95.º do Tratado se as vantagens que implica a afectação da receita da imposição para os produtos nacionais onerados compensasse apenas parcialmente o encargo por eles suportado.

25 No caso de os benefícios decorrentes para o produto nacional compensarem integralmente o encargo por ele suportado, a taxa cobrada sobre o produto, enquanto encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro, deverá ser considerada integralmente ilegal; no caso de, pelo contrário, os benefícios compensarem parcialmente o encargo que incide sobre o produto nacional, a taxa cobrada sobre o produto importado, em princípio legal, deverá simplesmente ser objecto de uma redução proporcional (acórdãos de 18 de Junho de 1975, *IGAV, 94/74*, Colect., p. 241, n.º 13, e *Compagnie commerciale de l'Ouest*, já referido, n.º 27).

26 Resulta ainda da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a aplicação do princípio da compensação implica que haja identidade entre o produto tributado e o produto nacional beneficiário (acórdãos de 25 de Maio de 1977, *Cucchi, 77/76*, Colect., p. 333, n.º 19, e *Interzuccheri, 105/76*, *Recueil*, p. 1029, n.º 12, Colect., p. 383).

27 Por outro lado, para ser útil e correctamente aplicado, o critério da compensação pressupõe que se verifique, durante um período de referência, a equivalência pecuniária entre os montantes globalmente cobrados sobre os produtos nacionais a título da taxa considerada e as vantagens de que estes produtos beneficiam em exclusivo. Qualquer outro parâmetro, como a natureza, a importância ou o carácter indispensável dos referidos benefícios, não fornece uma base suficientemente objectiva para avaliar a compatibilidade de uma medida fiscal nacional com as disposições do Tratado (acórdão *Celbi*, já referido, n.º 18).

28 No processo principal, incumbe em primeiro lugar ao juiz nacional verificar se as taxas em litígio incidem indistintamente sobre os produtos nacionais e sobre os produtos importados quanto ao seu facto gerador. Com efeito, se se verificar, como algumas declarações na audiência permitem pensar, que os produtos importados são submetidos às contribuições em causa quando atravessam a fronteira para serem de novo tributados no momento da sua comercialização, essas contribuições recaem no âmbito dos artigos 9.º e 12.º do Tratado.

29 Caso contrário, incumbirá ao juiz nacional, de acordo com os princípios que acabam de ser recordados, verificar se a produção nacional não obtém, de facto, das prestações dos organismos destinatários das taxas, uma vantagem exclusiva ou proporcionalmente mais importante do que a obtida pelos produtos importados, susceptível de compensar, total ou parcialmente, o encargo que as referidas taxas constituem.

30 A este propósito, o juiz nacional examinará em especial se a receita das contribuições especificamente destinadas a combater as doenças do gado criado no território nacional não beneficia exclusivamente os animais de origem nacional ou, pelo menos, se não os beneficia proporcionalmente mais do que os animais importados.

31 Na mesma ordem de ideias, o juiz nacional tomará em consideração o papel assumido pelo IROMA, e posteriormente pela DGMAIAA, no âmbito da disciplina e da regularização do comércio

externo dos produtos agrícolas e da pecuária, por força do artigo 3.º, n.º 4, alínea e), do Decreto-Lei n.º 15/87. Se a expressão «comércio externo» abrange não apenas o comércio dos produtos em questão com os países terceiros mas também o comércio intracomunitário, essa actividade, é com efeito, susceptível de beneficiar unicamente a produção nacional.

32 O juiz nacional deverá também examinar se as funções confiadas à DGMAIAA para assegurar o enquadramento institucional das organizações representativas dos agentes económicos interessados [artigo 2.º, n.º 2, alínea f), do Decreto-Lei n.º 56/90] e elaborar programas e planos com vista à aplicação à indústria e à comercialização agro-alimentares dos sistemas de ajudas e as medidas de incentivo financeiras e fiscais, nacionais e comunitárias [artigo 2.º, n.º 2, alínea i), do Decreto-Lei n.º 56/90], não beneficiam exclusivamente a produção nacional, ou, pelo menos, se não a beneficiam proporcionalmente mais do que os produtos importados.

33 Face às considerações que antecedem, cabe responder às duas primeiras questões prejudiciais:

1) a) Aos encargos pecuniários resultantes de um regime geral de imposições internas que onerem sistematicamente, segundo os mesmos critérios, os produtos nacionais e os produtos importados, são, em princípio, aplicáveis as disposições dos artigos 95.º e seguintes do Tratado.

Uma taxa cobrada indistintamente sobre os produtos nacionais e sobre os produtos importados constitui um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro proibido pelos artigos 9.º e 12.º do Tratado se o seu produto se destinar a financiar actividades de que beneficiam apenas os produtos nacionais onerados e se os benefícios dela decorrentes compensarem integralmente o encargo que sobre eles incide; se esses benefícios compensarem apenas uma parte do encargo que incide sobre os produtos nacionais, a referida taxa constitui uma imposição interna discriminatória proibida pelo artigo 95.º do Tratado e deve ser objecto de uma redução proporcional.

b) Quando as actividades financiadas pela taxa beneficiam os produtos nacionais e os produtos importados onerados mas os primeiros obtêm dela um benefício proporcionalmente mais importante, a taxa constitui, nessa medida, um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro ou uma imposição interna discriminatória, conforme o benefício obtido pelos produtos nacionais onerados compense integralmente ou apenas em parte o encargo suportado.

2) Incumbe ao juiz nacional proceder às verificações necessárias à qualificação jurídica da contribuição em questão. Neste contexto, o juiz nacional examinará

a) se a receita da taxa em litígio especificamente destinada a combater as doenças do gado criado no território nacional não beneficia exclusivamente os animais de origem nacional ou, pelo menos, se não os beneficia proporcionalmente mais do que os animais importados;

b) se a receita de todas as taxas em questão é afectada apenas à regularização do comércio com os outros Estados-Membros dos produtos sobre os quais a taxa incide;

c) se o enquadramento institucional dos organismos representativos dos operadores económicos em questão bem como a execução dos sistemas de ajudas e de medidas de incentivo financeiras e fiscais, nacionais e comunitárias, a favor da indústria e da distribuição agro-alimentares, às quais uma parte da receita das taxas em questão é destinada, beneficiam exclusivamente a produção nacional ou se a beneficiam proporcionalmente mais do que os produtos importados.

Quanto à terceira questão

34 Com a terceira questão, o juiz nacional pergunta, substancialmente, se taxas como as objecto do litígio no processo principal devem ser consideradas impostos sobre o volume de negócios, na

acepção do artigo 33.º da Sexta Directiva.

35 Para responder a esta questão, cabe recordar, em primeiro lugar, que o artigo 33.º da Sexta Directiva do Conselho prevê:

«Salvo o disposto noutras normas comunitárias, as disposições da presente directiva não impedem um Estado-Membro de manter ou introduzir impostos sobre os contratos de seguros, sobre jogos e apostas, sobre consumos específicos, direitos de registo e, em geral, todos os impostos, direitos e taxas que não tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios.»

36 Resulta dos seus próprios termos que esta disposição proíbe os Estados-Membros de instituírem ou de manterem impostos, direitos e taxas que tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios (acórdãos de 3 de Março de 1988, Bergandi, 252/86, Colect., p. 1343, n.os 10 e 11; de 13 de Julho de 1989, Wisselink e o., 93/88 e 94/88, Colect., p. 2671, n.os 13 e 14, e de 31 de Março de 1992, Dansk Denkavit e Poulsen Trading, C-200/90, Colect., p. I-2217, n.º 10).

37 Como o Tribunal de Justiça indicou nos acórdãos já referidos, bem como no acórdão de 27 de Novembro de 1985, Rousseau Wilmot (295/84, Recueil, p. 3759, n.º 16), o objectivo do artigo 33.º é evitar a criação de impostos, direitos e taxas, que, pelo facto de onerarem a circulação dos bens e dos serviços de modo comparável ao do IVA, comprometam o funcionamento do sistema comum deste último. Em todo o caso, deve considerar-se que oneram a circulação dos bens e dos serviços de modo comparável ao do IVA os impostos, direitos e taxas que apresentam as características essenciais do IVA (acórdão Dansk Denkavit e Poulsen Trading, já referido, n.º 11).

38 Como o Tribunal de Justiça especificou nos referidos acórdãos, estas características são as seguintes: o IVA aplica-se, genericamente, às transacções que tenham por objecto bens ou serviços; é proporcional ao preço desses bens e desses serviços; é cobrado em cada fase do processo de produção e de distribuição; finalmente, aplica-se ao valor acrescentado dos bens e dos serviços, sendo um imposto devido por ocasião de uma transacção calculado após dedução do imposto pago no momento da transacção anterior.

39 Ora, contribuições como as do processo principal, que não têm nenhuma destas características, não incidem sobre a circulação dos bens e dos serviços de maneira comparável ao IVA.

40 Em primeiro lugar, não se aplicam de maneira geral mas apenas a certos produtos; em segundo lugar, não são proporcionais ao preço desses produtos; em terceiro lugar, não são cobradas em cada fase do processo de produção e de distribuição; finalmente, não são aplicáveis ao valor acrescentado dos produtos, de modo que a parte de imposição paga aquando da transacção a montante não é dedutível.

41 Há, pois, que responder à terceira questão do juiz nacional que uma taxa cobrada unicamente sobre certos produtos que não é nem proporcional ao preço dos referidos produtos nem cobrada em cada fase do processo de produção e de distribuição e que não se aplica ao valor acrescentado dos produtos não tem a natureza de um imposto sobre o volume de negócios na acepção do artigo 33.º da Sexta Directiva.

Decisão sobre as despesas

Quanto às despesas

42 As despesas efectuadas pelo Governo português e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão

jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Parte decisória

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Quinta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Supremo Tribunal Administrativo, por acórdão de 4 de Outubro de 1995, declara:

43 a) Aos encargos pecuniários resultantes de um regime geral de imposições internas que onerem sistematicamente, segundo os mesmos critérios, os produtos nacionais e os produtos importados, são, em princípio, aplicáveis as disposições dos artigos 95.º e seguintes do Tratado CE.

Uma taxa cobrada indistintamente sobre os produtos nacionais e sobre os produtos importados constitui um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro proibido pelos artigos 9.º e 12.º do Tratado se o seu produto se destinar a financiar actividades de que beneficiam apenas os produtos nacionais onerados e se os benefícios dela decorrentes compensarem integralmente o encargo que sobre eles incide; se esses benefícios compensarem apenas uma parte do encargo que incide sobre os produtos nacionais, a referida taxa constitui uma imposição interna discriminatória proibida pelo artigo 95.º do Tratado e deve ser objecto de uma redução proporcional.

b) Quando as actividades financiadas pela taxa beneficiam os produtos nacionais e os produtos importados onerados mas os primeiros obtêm dela um benefício proporcionalmente mais importante, a taxa constitui, nessa medida, um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro ou uma imposição interna discriminatória, conforme o benefício obtido pelos produtos nacionais onerados compense integralmente ou apenas em parte o encargo suportado.

44 Incumbe ao juiz nacional proceder às verificações necessárias à qualificação jurídica da contribuição em questão. Neste contexto, o juiz nacional examinará

a) se a receita da taxa em litígio especificamente destinada a combater as doenças do gado criado no território nacional não beneficia exclusivamente os animais de origem nacional ou, pelo menos, se não os beneficia proporcionalmente mais do que os animais importados;

b) se a receita de todas as taxas em questão é afectada apenas à regularização do comércio com os outros Estados-Membros dos produtos sobre os quais a taxa incide;

c) se o enquadramento institucional dos organismos representativos dos operadores económicos em questão bem como a execução dos sistemas de ajudas e de medidas de incentivo financeiras e fiscais, nacionais e comunitárias, a favor da indústria e da distribuição agro-alimentares, às quais uma parte da receita das taxas em questão é destinada, beneficiam exclusivamente a produção nacional ou se a beneficiam proporcionalmente mais do que os produtos importados.

45 Uma taxa cobrada unicamente sobre certos produtos que não é nem proporcional ao preço dos referidos produtos nem cobrada em cada fase do processo de produção e de distribuição e que não se aplica ao valor acrescentado dos produtos não tem a natureza de um imposto sobre o volume de negócios na acepção do artigo 33.º da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes

aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme.