AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IVA - Lista I

Artigo/Verba: Verba 3.3 - Farinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das indústrias alimentares e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, de aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, incluindo os peixes de viveiro, destinados à alimentação humana. (Redação da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12)

Assunto: Taxa de IVA aplicável e enquadramento na isenção temporária da Lei n.º 10-A/2022 a 'alimentos compostos complementares' destinados a animais que posteriormente vão ser incluídos na alimentação humana

Processo: 31143, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do disposto no artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) e no artigo 57.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), pelo sujeito passivo (...) (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal (...), tendo por objeto o enquadramento, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), da taxa de IVA a aplicar a alimentos compostos complementares destinados a animais que posteriormente vão ser incluídos na alimentação humana, e a consequente aplicação da isenção temporária em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), preconizada pela Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril, aplicada aos referidos bens.
Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARATERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1.Consultado o Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente está registada pela atividade, a título principal de Comércio por grosso de produtos farmacêuticos e médicos (CAE 46460). Como atividades secundárias, exerce a fabricação de material ortopédico, próteses e instrumentos médico-cirúrgicos (CAE 032502), a fabricação de equipamento de proteção e segurança (CAE 032994), bem como atividades de agentes do comércio por grosso de produtos alimentares, bebidas e tabaco (CAE 046170), comércio por grosso de alimentos para animais (CAE 046211) e outros produtos alimentares (CAE 046380). Inclui ainda o comércio por grosso de máquinas e equipamentos agrícolas (CAE 046610), mobiliário de escritório (CAE 046472), outras máquinas e equipamentos (CAE 046642) e produtos químicos (CAE 046850). No comércio a retalho, desenvolve atividades em estabelecimentos não especializados (CAE 047122), de produtos alimentares naturais e dietéticos (CAE 047272), produtos farmacêuticos (CAE 047730), produtos médicos e ortopédicos (CAE 047741) e flores, plantas, sementes e fertilizantes (CAE 047761).

2.Em sede de IVA, constitui-se como um sujeito passivo enquadrado no regime normal, pela prática de operações misto com afetação real de todos bens, com periodicidade mensal por opção, desde 1993-01-01.

II - O PEDIDO

3.Refere a que Requerente que "(...) comercializa produtos de diversos fabricantes da indústria farmacêutica, considerados em "linguagem comercial" como suplementos alimentares para animais de produção e animais de companhia."

4.Mais indica que "Na alimentação animal (informação reforçada pela Direção Geral de Alimentação e Veterinária) não existe a denominação de "suplementos alimentares" para animais. Existe a denominação de "alimentos para animais", que se subdividem em alimentos compostos completos ou complementares, sendo que estes "suplementos" são "alimentos compostos complementares".

5.Refere ainda que "Os chamados alimentos compostos complementares, para animais de produção, são faturados à taxa reduzida, e no caso de se destinarem a animais de companhia, é aplicada a taxa normal."

6.Entende que, "A grande parte destes produtos destinados a animais de produção, estão neste momento enquadrados na isenção prevista na Lei 10-A/2022 (artigo 4.º, n.º 1, alínea b)), clarificada no Ofício Circulado N.º: 30246, de 2022-04-29, no que respeita à aplicação da mesma aos bens abrangidos pelas verbas 3.1 e 3.3 da lista I anexa ao Código do IVA."

7.Contudo, apesar do entendimento referido afirma que "Têm surgido muitas dúvidas quanto ao enquadramento correto destes alimentos compostos completos, ou complementares, utilizados na alimentação animal, nomeadamente quando estes animais se destinam à alimentação humana. É muitas vezes considerado que estes produtos são suplementos alimentares, o que suscita duvidas, já que aos suplementos alimentares, não sendo considerados produtos
farmacêuticos, como refere a verba 2.5 da lista I anexa ao Código do IVA, é aplicada a taxa normal de IVA."

8.Solicita assim, a emissão de "() informação vinculativa sobre o enquadramento em IVA aplicável aos produtos designados especificamente de alimentos compostos complementares destinados a animais que posteriormente vão ser incluídos na alimentação humana, também designados de animais de produção, ainda que estes produtos são vulgarmente considerados de suplementos alimentares para animais."

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA - NORMAS LEGAIS

VERBA 3.3 DA LISTA I Anexa ao Código do IVA

9.A verba 3.3 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), tributa à taxa reduzida a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do citado Código, as transmissões de "(f)arinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das industrias alimentares e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, de aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, incluindo os peixes de viveiro, destinados à alimentação humana".

10.Depreende-se da leitura da citada verba que apenas podem nela ser enquadrados e, consequentemente, abrangidos pela aplicação da taxa reduzida quaisquer alimentos próprios para a alimentação de gado, de aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, destinados à alimentação humana.

11.A transmissão de "alimentos" destinados a animais cuja carne é destinada à alimentação humana, nomeadamente os produtos elencados no "Catálogo de matérias-primas para alimentação animal" a que se refere o artigo 24.º do Regulamento (CE) n.º 767/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de julho de 2009, publicado em anexo ao Regulamento (UE) n.º 68/2013 da Comissão de 16 de janeiro de 2013, beneficiam da aplicação da taxa reduzida do imposto por enquadramento na citada

verba 3.3.

12.Os produtos classificados como "suplementos alimentares" ou "compostos complementares" (produtos que dada a sua composição, apenas assegurem a ração diária se associados a outros alimentos) independentemente do tipo de animal a que se destinam não se enquadram na verba 3.3, da lista I, nem em qualquer outra das verbas das listas anexas ao Código do IVA, devendo a transmissão ser passível de IVA pela aplicação da taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril

13.A Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril, inicialmente aprovada com vigência temporária, foi sucessivamente prorrogada até 31 de dezembro de 2023 (pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro - Lei do OE2023), até 31 de dezembro de 2024 (pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro - Lei do OE2024), até 31 de dezembro de 2025 (pela Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro - OE2025) e encontra-se presentemente prorrogada até 31 de dezembro de 2026.

14. Consagra no n.º 1 do artigo 4.º uma isenção de IVA temporária, aplicável aos bens normalmente utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola, nomeadamente: i) Adubos, fertilizantes e corretivos de solos; ii) Farinhas, cereais e sementes, incluindo misturas, resíduos e desperdícios das indústrias alimentares, e quaisquer outros produtos próprios para alimentação de gado, aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, independentemente da raça e funcionalidade em vida, incluindo os peixes de viveiro, destinados à alimentação humana,

15.Beneficiam, ainda, da isenção temporária, as transmissões de todos os produtos, secos ou húmidos, destinados à alimentação de animais de companhia quando acolhidos por associações de proteção animal legalmente constituídas.

16.No que respeita os bens que integrem o conceito de alimento para animais, desde que estes sejam, por sua vez, destinados à alimentação humana as instruções Administrativas, vertidas no ofício circulado n.º 30246,de 29/04/2022, nomeadamente no seu ponto 6, esclarecem que beneficiam da isenção temporária do imposto todos os produtos elencados no "Catálogo de matérias-primas para alimentação animal" a que se refere o artigo 24.º do Regulamento (CE) n.º 767/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de julho de 2009, publicado em anexo ao Regulamento (UE) n.º 68/2013 da Comissão de 16 de janeiro de 2013, ou seja, os produtos igualmente enquadráveis na verba 3.3 da lista I anexa ao Código do IVA.

17.O Regulamento (CE) n.º 767/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de julho, estabelece as regras relativas à colocação no mercado e à utilização de alimentos destinados aos animais utilizados na alimentação humana ou aos animais de companhia e os requisitos aplicáveis à rotulagem, à embalagem e à apresentação. E, ainda, cria o Catálogo de Matérias-Primas para a Alimentação Animal e os Códigos Comunitários de Boas Práticas de Rotulagem.

18.De acordo com o referido Regulamento os alimentos para animais devem estar embalados e rotulados de forma a não induzir em erro o utilizador ou as características do alimento, devem ainda estar em conformidade com o Catálogo de Matérias-primas para a Alimentação Animal ou Códigos Comunitários de Boas Práticas de Rotulagem e, aplicam-se tanto aos alimentos embalados como a granel, ou em embalagens/recipientes não selados.

19.De referir ainda que, relativamente aos aditivos e pré-misturas de aditivos destinados à alimentação animal, os requisitos de rotulagem e embalagem encontram-se previstos no abrigo do artigo 16.º do Regulamento (CE) n.º 1831/2003 do Parlamento Europeu e do Conselho de 22 de setembro, relativo aos aditivos destinados à alimentação animal.

20.Note-se que é expressamente referido no ponto 7 do citado oficio-circulado que"(n)ão obstante, os alimentos que, pelas suas características, se destinem a animais de companhia, animais mantidos em laboratórios, jardins zoológicos ou circos e, bem assim, a animais de competição, não beneficiam de enquadramento na verba 3.3 da lista I anexa ao Código do IVA, nem da aplicação da isenção prevista na Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril".

IV ANÁLISE ESPECÍFICA E SUBSUNÇÃO JURÍDICA

Articulação entre a Lei n.º 10-A/2022 e a Verba 3.3 do CIVA

21.Para responder de forma cabal à dúvida suscitada pela Requerente, importa analisar a relação de dependência jurídica entre o artigo 4.º, n.º 1, alínea b) da Lei n.º 10-A/2022 e a verba 3.3 da Lista I do CIVA. A redação adotada no diploma de isenção temporária é rigorosamente idêntica ao texto da verba 3.3 da Lista I do CIVA. Não criou o legislador um conceito autónomo de "produto para alimentação animal" para efeitos da isenção, antes operou uma remissão direta para a delimitação concetual e material já existente no CIVA.

22.Como resulta do Ofício Circulado n.º 30246/2022 da DSIVA, existe uma simetria absoluta entre a verba 3.3 e a isenção da Lei n.º 10-A/2022: um produto só pode beneficiar da isenção temporária de IVA da Lei n.º 10-A/2022 se, em condições normais, for enquadrável na taxa reduzida da verba 3.3 da Lista I do CIVA. Se um produto estiver excluído do âmbito da verba 3.3, fica por inerência e necessariamente fora do alcance do artigo 4.º da Lei n.º 10-A/2022.

Exclusão dos Alimentos Compostos Complementares do Âmbito da Verba 3.3

23.Os produtos em apreço no pedido designados comercialmente por "suplementos alimentares" e qualificados tecnicamente como alimentos compostos complementares caracterizam-se por apresentarem uma concentração de nutrientes ou aditivos que não assegura, de forma isolada, a nutrição completa do animal, necessitando de ser associados a outros alimentos para compor a ração diária.

24.Tem sido entendimento da DSIVA, em conformidade com as instruções constantes do Ofício-Circulado n.º 30246/2022, que a verba 3.3 da Lista I abrange:
i.As matérias-primas de base autonomamente identificadas e listadas no Catálogo Comunitário de Matérias-Primas para Alimentação Animal (Regulamento (CE) n.º 767/2009 e Regulamento (UE) n.º 68/2013);
ii.Os alimentos compostos completos que, por si sós, constituem a ração diária dos animais

25.Dado que os alimentos compostos complementares não figuram enquanto matérias-primas singulares no Catálogo comunitário nem constituem alimentos completos, não preenchem os requisitos objetivos para integrar a verba 3.3 da Lista I anexa ao CIVA. A este respeito, a circunstância de estes produtos se destinarem a "animais de produção" (animais destinados à alimentação humana) é irrelevante para afastar a exclusão, uma vez que o requisito do destino animal é cumulativo com o requisito da natureza/composição do produto.

Concretização sobre a Inoperância da Isenção da Lei n.º 10-A/2022

26.Concluindo-se que os alimentos compostos complementares não têm enquadramento na verba 3.3 da Lista I do CIVA, recai-se diretamente na regra de exclusão consignada nas instruções administrativas. Consequentemente, a isenção temporária de IVA prevista no artigo 4.º, n.º 1, alínea b) da Lei n.º 10-A/2022 é integralmente inoperante e inaplicável a estes produtos.

27.Deste modo, a fundamentação legal afasta categoricamente a aplicação quer da taxa reduzida da verba 3.3, quer do benefício da isenção temporária da Lei n.º 10-A/2022 (e subsequentes prorrogações), determinando que as transmissões destes bens fiquem sujeitas ao regime geral de tributação.

V - CONCLUSÃO

Face ao exposto, concretiza-se a resposta ao pedido formulado pela Requerente nos seguintes termos expressos:

Os produtos comercialmente designados por "suplementos alimentares" e tecnicamente qualificados como "alimentos compostos complementares" destinados a animais de produção não beneficiam da isenção temporária de IVA prevista no artigo 4.º, n.º 1, alínea b) da Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril (e respetivas prorrogações vigentes até 31/12/2026), por não preencherem o âmbito material de aplicação exigido pela norma legal.

Os referidos alimentos compostos complementares não têm enquadramento na verba 3.3 da Lista I anexa ao Código do IVA, por não constituírem matérias-primas de base constantes do Catálogo Comunitário de Matérias-Primas para Alimentação Animal nem alimentos completos que assegurem isoladamente a ração diária.

Não se encontrando expressamente previstos em qualquer verba das Listas I e II anexas ao CIVA, as transmissões de alimentos compostos complementares estão sujeitas a IVA e devem ser obrigatoriamente tributadas pela aplicação da taxa normal, nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.