

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al c) do n.º 1 do art. 18.º
- Assunto: Taxas - "*bebida à base de soro lácteo*" - nas versões natural e aromatizada.
- Processo: **nº 13416**, por despacho de 2018-09-18, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

A presente informação vinculativa prende-se com a taxa do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a aplicar na transmissão do produto "**xxx** *bebida à base de soro lácteo*".

SITUAÇÃO APRESENTADA

1. A requerente encontra-se registada no sistema de gestão e registo de contribuintes pelas atividades de: "Comércio por grosso de leite, seus derivados e ovos, N.E." - CAE 46331; e de "Indústrias do leite e derivados" - CAE 10510, estando enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal.
2. No desenvolvimento da sua atividade comercializa o "(...) produto - designado comercialmente por "" **xxx** *bebida à base de soro lácteo* " - (...) " natural, e "(...) em versões aromatizadas, sendo a composição dos produtos idêntica, diferindo, apenas, no facto de a versão aromatizada incluir a adição do aroma respectivo".
3. O referido produto "(...) com denominação legal de venda de bebida de soro lácteo é composto na sua maioria por "soro lácteo", nas subcategorias de soro lácteo ácido (53,3%) e soro lácteo doce (41%), apresentando, assim, uma composição de ingredientes de origem láctea de cerca de 94,30%".
4. Assim, "(a)tenta a composição do produto (...) o mesmo deverá ser qualificado como "soro lácteo" e, conseqüentemente, como um subproduto do "leite" sendo, nessa medida, aplicável a taxa reduzida de IVA, de 6% (...) " por enquadramento na verba 1.4.1 da Lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).
5. Para o efeito alega a requerente que o produto reúne as características de «soro lácteo» ou «soro do leite», porquanto, "(...) a comercialização do mesmo está sujeita às regras previstas para a comercialização de leite (...) Decreto-Lei n.º 62/2017 de 9 de junho (...) " e, "(...) Regulamento (CE) n.º 1234/2007, de 22 de Outubro de 2007 (...) ", nomeadamente, porque de acordo com a alínea b) do n.º 1 do parágrafo II do Anexo II, ao citado "(...) Regulamento (CE) n.º 1234/2007, de 22 de outubro, é permitido o uso da designação de "leite" juntamente com outras palavras [neste caso, soro], que sejam utilizadas para designar o tipo, a classe qualitativa, a origem e/ou a utilização prevista para o leite ou para descrever o tratamento físico a que o leite foi submetido ou as alterações verificadas na sua composição, sob condição de que tais alterações se limitem à adição e/ou à extracção dos seus elementos constitutivos

naturais".

6. Relativamente ao produto que se apresente aromatizado, alega que "(...) está expressamente prevista na legislação que regula o sector, designadamente, na alínea c) do Anexo I do Decreto-lei n.º 62/2017 de 9 de Junho, cuja inclusão do "soro lácteo" no âmbito do conceito de Leite e Produtos Lácteos engloba a sua versão natural, a versão concentrada e a versão com adição de açúcar e edulcorantes", pelo que deverá o mesmo ser enquadrado na verba 1.4.7 da Lista I anexa ao CIVA.

7. Junta em anexo um documento que designa por ficha técnica do produto "**xxx bebida à base de soro lácteo**".

8. Alerta, ainda, para o facto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), em janeiro de 2010, ter proferido uma informação vinculativa à qual foi atribuído o n.º 204, que determinou a aplicação da taxa reduzida ao «soro do leite».

9. Nestes termos, pretende, "(...) obter a confirmação do entendimento segundo o qual o produto por si comercializado, e melhor identificado pela respectiva Ficha Técnica (...) se enquadra, na verba 1.4.1 da Lista I anexa ao Código do IVA, ou na verba 1.4.7 nos casos em que seja aromatizado, assim sendo aplicável a taxa reduzida de IVA (actualmente de 6%), de acordo com o disposto na alínea a), do número 1, do artigo 18.º do Código do IVA, enquanto soro lácteo, por se enquadrar como um subproduto do leite".

QUESTÕES PRÉVIAS

10. Antes de mais importa referir que o Regulamento (CE) n.º 1234/2007, de 22 de outubro, que a requerente invoca para definir o produto "**xxx bebida à base de soro lácteo**", como «Leite» e, conseqüentemente o possível enquadramento na verba 1.4.1 da Lista I anexa ao CIVA, foi revogado pelo Regulamento n.º 1308/2013, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de dezembro de 2013.

11. No que respeita ao facto da AT ter considerado que o «soro de leite» estava sujeito à aplicação da taxa reduzida, esse entendimento encontra-se realmente vertido na informação vinculativa à qual atribuído o n.º 204, e que obteve despacho do Senhor Subdiretor-Geral do IVA, por delegação do Diretor-Geral dos Impostos, em 2010.01.12.

12. Efetivamente, ali (no pedido que deu origem à prolação da informação vinculativa n.º 204) estava em causa o enquadramento do «soro de leite em pó», enquanto matéria-prima de utilização na alimentação humana, designadamente na confeção de produtos de pastelaria industrial, ou como matéria-prima para a alimentação animal.

13. O «soro de leite» beneficia da aplicação da taxa reduzida (à data da prolação da informação vinculativa n.º 204 já beneficiava), reunidas que estejam as condições de enquadramento na verba 3.3 da Lista I anexa ao CIVA, ainda que seja utilizado como matéria-prima para a alimentação animal ou humana.

14. Por outro lado, à data da elaboração da informação vinculativa n.º 204 (janeiro de 2010), a subcategoria 1.4 da Lista I, anexa ao CIVA, estava subdividida nas verbas 1.4.1 a 1.4.9, das quais importa destacar a verba 1.4.8 - "Bebidas e sobremesas lácteas", entretanto revogada pela Lei n.º 64-

B/2011, de 30 de dezembro (OE/2012).

Um produto como o que se encontra em análise no presente procedimento, passível de qualificação como "soro lácteo", beneficiaria de enquadramento na mencionada verba 1.4.8 (já revogada).

15. A informação vinculativa n.º 204 refere, nomeadamente, "(...) que, o soro de leite (...) pode ser utilizado enquanto produto de utilização imediata na alimentação humana (p.ex. bebível), ou ainda como matéria prima na fabricação de outros produtos alimentares (...)" concluindo que "(...) o soro de leite, sendo um subproduto do leite, previsto na verba 1.4.1 da Lista anexa ao CIVA, pode também aproveitar do enquadramento na citada verba e, conseqüentemente, beneficiar da aplicação da taxa de 5%, independentemente, de ser utilizado como matéria-prima na fabricação de outros produtos que se destinem à indústria alimentar animal".

16. Constata-se, agora, que a referida informação enferma de erro na medida em que deveria ter limitado a sua apreciação ao produto efetivamente questionado, «soro de leite em pó». Efetivamente, embora o «soro de leite», enquanto bebida ou sobremesa láctea, beneficiasse, até à revogação da verba 1.4.8 da Lista I anexa ao CIVA, da aplicação da taxa reduzida, o seu enquadramento não foi questionado no pedido que deu origem à sua prolação. Aliás, tendo procedido a um enquadramento genérico do «soro de leite» baseado na aplicação da verba 1.4.1 da citada Lista I, a informação vinculativa n.º 204 encontra-se incorreta, pelo que deve ser revogada.

ENQUADRAMENTO

17. De acordo com disposto no artigo 78.º do Regulamento n.º 1308/2013, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de dezembro de 2013, que estabelece uma organização comum dos mercados dos produtos agrícolas, as definições, designações e denominações de venda previstas no Anexo VII ao citado Regulamento são aplicáveis aos setores ali elencados, entre os quais o setor do leite e produtos lácteos destinados ao consumo humano.

18. Assim, de acordo com o n.º 1 da parte III do referido Anexo VII, a designação «Leite» fica exclusivamente reservada ao produto da secreção mamária normal, proveniente de uma ou mais ordenhas, sem qualquer adição ou extracção".

19. Não obstante, "(a) designação «Leite» pode ser utilizada: a) Para o leite que tenha sido submetido a um tratamento do qual não resulte qualquer alteração da sua composição ou para o leite cujo teor de matéria gorda tenha sido estandardizado nos termos da Parte IV; b) Juntamente com um ou mais termos, para designar o tipo, a classe qualitativa, a origem e/ou a utilização prevista do leite ou para descrever o tratamento físico a que o leite foi submetido ou as alterações verificadas na composição do mesmo, desde que tais alterações se limitem à adição e/ou à extração de componentes naturais do leite.

20. Mais determina o n.º "2. Para efeitos da presente parte, entende-se por «produtos lácteos» os produtos derivados exclusivamente do leite, considerando-se que lhe podem ser adicionadas as substâncias necessárias ao fabrico de cada produto, desde que tais substâncias não sejam utilizadas para substituir, total ou parcialmente, qualquer componente do leite".

21. Neste âmbito, "(s)ão exclusivamente reservadas aos produtos lácteos: a) As seguintes designações, em todos os estádios da comercialização: i) soro de leite, ii) nata, iii) manteiga, iv) leitelho, v) butteroil, vi) caseína, vii) matéria gorda láctea anidra (MGLA), viii) queijo, ix) iogurte, x) quefir, xi) kumis, xii) viili/fil, xiii) smetana, xiv) fil, xv) rjaženka, xvi) rūgušpiens; b) As designações ou denominações, na aceção do artigo 5.º da Diretiva 2000/13/CE ou do artigo 17.º do Regulamento (UE) n.º 1169/2011, efetivamente utilizadas para os produtos lácteos.

22. Por sua vez, o n.º 3 refere que "(a) designação "«Leite» e as designações utilizadas para os produtos lácteos também podem ser utilizadas, juntamente com um ou mais outros termos, para designar produtos compostos em que nenhum componente substitua ou se destine a substituir qualquer componente do leite e dos quais o leite ou qualquer produto lácteo seja componente essencial, pela sua quantidade ou para a caracterização do produto".

23. Nesta sequência, o n.º 4 determina que "(n)º que respeita ao leite, deve ser indicada a espécie animal de que provém, caso não provenha da espécie bovina", enquanto o n.º 5 refere que "(a)s designações referidas nos n.ºs 1, 2 e 3, não podem ser utilizadas para produtos não referidos nesses números. Todavia, esta disposição não é aplicável à designação de produtos cuja natureza exata seja claramente dedutível da sua utilização tradicional e/ou se as designações em causa forem claramente utilizadas para descrever uma qualidade característica do produto".

24. Por outro lado determina o n.º "6. No que se refere a produtos não referidos na presente parte, n.ºs 1, 2 e 3, não pode ser utilizado qualquer rótulo, documento comercial, material publicitário ou forma de publicidade, na aceção do artigo 2.º da Diretiva 2006/114/CE do Conselho nem qualquer forma de apresentação que indique, implique ou sugira que o produto em causa é um produto lácteo". A designação "leite" ou as designações referidas na presente parte, n.º 2, segundo parágrafo, podem, porém, ser utilizadas no caso de produtos que contenham leite ou produtos lácteos, mas apenas para descrever as matérias-primas de base e para enumerar os ingredientes nos termos da Diretiva 2001/13/CE ou do Regulamento (UE) n.º 1169/2011".

25. Efetivamente, o Regulamento (UE) n.º 1169/2011 do Parlamento Europeu e do Conselho de 25 de outubro de 2011, relativo à prestação de informação aos consumidores sobre os géneros alimentícios, define no Capítulo IV - Informação Obrigatória sobre os Géneros Alimentícios, Secção 2, artigo 17.º, as Disposições pormenorizadas sobre as menções obrigatórias, nomeadamente:

"1. A denominação de um género alimentício é a sua denominação legal. Na falta desta, a denominação do género alimentício será a sua denominação corrente; caso esta não exista ou não seja utilizada, será fornecida uma denominação descritiva.

2. No Estado-Membro de comercialização, deve ser permitida a utilização da denominação do género alimentício sob a qual o produto é legalmente fabricado e comercializado no Estado-Membro de produção. Todavia, caso a aplicação das demais disposições do presente regulamento, nomeadamente as previstas no artigo 9.º, não seja suficiente para que o consumidor do Estado-Membro de comercialização possa conhecer a natureza real de um género alimentício e o possa distinguir dos géneros com os quais pode ser

confundido, a denominação do género alimentício deve ser acompanhada de outras informações descritivas na sua proximidade.

3. Em casos excepcionais, a denominação do género alimentício do Estado-Membro de produção não deve ser utilizada no Estado-Membro de comercialização se o género alimentício que designa no Estado-Membro de produção for tão diferente, na sua composição ou fabrico, do género alimentício conhecido sob essa denominação no Estado-Membro de comercialização, que o disposto no nº 2 não seja suficiente para garantir, no Estado-Membro de comercialização, uma informação correcta para o consumidor.

4. A denominação do género alimentício não pode ser substituída por uma denominação protegida por direitos de propriedade intelectual, por uma marca comercial ou por uma denominação de fantasia.

5. No anexo VI são estabelecidas disposições específicas sobre a denominação do género alimentício e sobre as menções que a devem acompanhar".

26. Por sua vez, as definições e denominações específicas das citadas formas possíveis do leite, em matéria, concretamente, de expressões utilizadas na sua rotulagem, constam do anexo XIII ao Decreto-Lei n.º 62/2017 de 9 de junho, diploma que estabelece o regime aplicável à composição, rotulagem, prestação de informação ao consumidor e comercialização do leite, dos produtos derivados do leite e dos produtos extraídos do leite, que, entre outras, transpõe a Diretiva (UE) n.º 2015/2203 do Parlamento Europeu e do Conselho de 25 de novembro de 2015.

27. O citado Decreto-Lei assegura, ainda, a execução e o cumprimento, na ordem jurídica interna, das obrigações decorrentes do Regulamento (UE) n.º 1169/2011, já referido na presente informação.

28. As taxas de imposto aplicáveis em sede de IVA encontram-se previstas no artigo 18.º do CIVA. Atento o disposto no seu n.º 1, como princípio geral, as taxas do imposto aplicáveis, no território do continente, são as seguintes: i) Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da Lista I anexa ao CIVA, a taxa reduzida de 6%; ii) Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da Lista II anexa ao CIVA, a taxa intermédia de 13%; iii) Para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços, a taxa normal de 23%.

29. A subcategoria 1.4 da Lista I anexa ao CIVA - "Leite e lacticínios, ovos de aves" encontra-se subdividida pelas verbas 1.4.1; 1.4.2; 1.4.3; 1.4.4; 1.4.5; 1.4.6; 1.4.7, e 1.4.9.

30. Atendendo à questão colocada pela requerente importa destacar: i) a verba 1.4.1 que determina a aplicação da taxa reduzida ao "(l)eite em natureza, concentrado, esterilizado, evaporado, pasteurizado, ultrapasteurizado, condensado, fermentado, em blocos, em pó ou granulado e natas"; e, ii) a verba 1.4.7 que determina a aplicação da taxa reduzida aos "(l)eites chocolatados, aromatizados, vitaminados ou enriquecidos".

31. Assim, na verba 1.4.1 da Lista I, para além do «Leite» em natureza, são contempladas outras formas de o apresentar, designadamente, concentrado, esterilizado, condensado, etc., reunidas que estejam as condições referidas ao

longo do presente capítulo.

32. Na verba 1.4.7 da Lista I, são contemplados alguns tipos de leite resultantes da adição de outros ingredientes, isto é, na composição dos leites ali referidos é determinante que o «Leite» seja um componente essencial, quer pela quantidade, quer pela caracterização que confere ao produto final.

ANÁLISE

33. O produto " **xxx** bebida à base de soro lácteo "- nas versões natural e aromatizada, é, segundo a ficha técnica disponibilizada pela requerente, uma bebida composta por soro lácteo ácido (53,3%) e soro lácteo doce (41%), açúcar (5,2%), pectina e ácido cítrico.

34. Constata-se, assim, em face do referido no capítulo anterior, nomeadamente quanto às regras de composição, rotulagem e comercialização do leite vertidas no Decreto-Lei n.º 62/2017, que a designação «Leite» não pode ser utilizada na comercialização daquele produto uma vez que se trata de uma bebida à base de «soro de leite» (bebida láctea), produto que é, inequivocamente, um subproduto do leite, designado de «produto lácteo», mas que legalmente não pode ser designado de «Leite».

35. De referir que não compete à Área de Gestão Tributária - IVA pronunciarse sobre o cumprimento de obrigações impostas na comercialização de leite, dos produtos derivados do leite ou dos produtos extraídos do leite, designadamente no que respeita à utilização de outros ingredientes, mas tão somente sobre o enquadramento jurídico tributário conducente ao apuramento da taxa do imposto aplicável, tendo por base os conceitos, definições ou regras constantes das normas oficiais, nacionais ou comunitárias.

CONCLUSÃO

36. O produto aqui em apreciação - " **xxx** bebida à base de soro lácteo "- nas versões natural e aromatizada, constitui uma bebida à base de soro lácteo que não tem enquadramento em nenhuma das diferentes verbas da subcategoria 1.4 da Lista I anexa ao CIVA nem em qualquer outra das diferentes verbas das Listas anexas ao citado Código, pelo que é passível de tributação pela aplicação da taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.