

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: verba 3.1 da Lista II do CIVA (13%); alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º (23%)

Assunto: Taxas – “Gelados” vendidos diretamente ao público, em espaço comercial designado por gelataria, configurando ora prestações de serviços de alimentação e bebidas ora transmissões de bens

Processo: **nº 16114**, por despacho de 2020-01-29, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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 a Requerente solicita a clarificação quanto à taxa de IVA aplicável à venda de gelados nas modalidades **(i)** venda para consumo imediato fora das instalações do vendedor (i.e., consumo em regime "take-away") ou **(ii)** venda para o consumo imediato no próprio estabelecimento comercial do vendedor. Não são enviadas as fichas técnicas dos produtos, apenas algumas faturas simplificadas, emitidas por outros sujeitos passivos referentes à transmissão de bens idênticos aos objeto do presente pedido de informação.

2. Não obstante informa que, no âmbito da sua actividade irá explorar em Portugal diversos estabelecimentos comerciais, nos quais irá vender ao público gelados e outros produtos artesanais por si confeccionados, assim como batidos, waffles, frutos secos, bebidas de chocolate quente, café, água, entre outros. (...).

3. Assim, para além dos elementos que são comuns aos diferentes espaços comerciais da Requerente, esses espaços irão assumir as seguintes configurações:

(i) Configuração A: o estabelecimento comercial não irá dispor de mobiliário de restauração (i.e., qualquer cadeira, banco, mesa ou outro mobiliário) suscetível de permitir que os clientes consumam nesse local os produtos comercializados (e.g., gelados, batidos, waffles, etc.). Os gelados e demais produtos alimentares serão, nestes casos, apenas comercializados pela Requerente aos seus clientes no regime pronto a comer e levar;

(ii) Configuração B: o estabelecimento comercial irá dispor de mobiliário de restauração suscetível de permitir aos clientes o consumo imediato dos produtos comercializados (e.g., gelados, batidos, waffles, etc.) dentro do próprio estabelecimento.

No caso dos estabelecimentos da Requerente com a Configuração B, poderá ou não ser disponibilizado serviço de mesa aos seus clientes, por parte de empregado de mesa, consoante as dimensões e modelo de negócio implementado em cada gelataria concreta.

4. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado a Requerente/sujeito passivo iniciou a atividade em 30 de outubro de 2017 está enquadrada no regime normal de IVA, de periodicidade trimestral, registada para o exercício das atividades, principal, "Restaurantes, n.e. (inclui act. restauração/meios móveis)" - CAE 56107 e secundária "Fabricação de Gelados e Sorvetes" - CAE

010520.

5. Deste modo, e atendendo ao questionado verifica-se, na sequência das alterações introduzidas pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, que aprovou o Orçamento de Estado para 2016, que passaram a ser tributados à taxa intermédia do imposto (13%) a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA (CIVA), os produtos alimentares que constituem refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio, conforme previsto na verba 1.8 da Lista II, anexa ao CIVA, e também prestações de serviços de alimentação e bebidas, com exclusão de bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares e águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou outras substâncias, nos termos da verba 3.1 da Lista II do mesmo Código.

6. No que respeita à aplicação da verba 3.1, relativa a prestações de serviços de alimentação e bebidas, importa atender ao conceito de «serviços de restauração» e de «catering» previsto no n.º 1 do artigo 6.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, de 15 de março, cujo objetivo consiste em assegurar a aplicação uniforme do atual sistema de IVA e que tem aplicação direta na ordem jurídica interna.

7. Nos termos da citada disposição, consideram-se «serviços de restauração» os serviços que consistam no fornecimento de comida ou de bebidas, preparadas ou não, ou de ambas, destinadas ao consumo humano, acompanhado de serviços de apoio suficientes para permitir o consumo imediato das mesmas. O fornecimento de comida ou de bebidas, ou de ambas, constitui apenas uma componente de um conjunto em que os serviços prestados nas instalações do prestador e serviços de catering os serviços prestados fora das instalações do prestador" (cf. ponto 2.1 do ofício-circulado n.º 30181/2016 desta Direção de Serviços).

8. Neste sentido, considera-se aplicável a verba 3.1 da Lista II quando a entrega de produtos alimentares for acompanhada dos serviços de apoio relevantes, adequados a permitir o consumo imediato dos mesmos nas instalações do prestador. Caso aqueles serviços de apoio não estejam presentes, ou não sejam preponderantes, estar-se-á na presença de uma transmissão de bens e não de uma prestação de serviços de alimentação e bebidas.

9. Efetivamente, para a qualificação da operação como prestação de serviços é necessário que os serviços associados à entrega dos bens assumam, na perspetiva de um consumidor médio, uma importância qualitativa tal que se distingam da simples entrega dos bens.

10. A este propósito, o Tribunal de Justiça da União Europeia, no acórdão de 10 de março de 2011, relativos aos processos apensos C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, veio sublinhar que a comercialização de um bem é sempre acompanhada de prestações de serviços mínimas, como a emissão da fatura ou a apresentação de produtos em expositores, pelo que só os serviços diferentes dos necessariamente associados à comercialização de um bem podem ser tidos em conta para se determinar a relevância da prestação de serviços no âmbito de uma operação complexa que inclui também a entrega de um produto.

11. Neste sentido, o Tribunal considera que são exemplos de serviços de apoio associados ao consumo imediato de produtos alimentares no local, a

transmissão de encomendas à cozinha, a apresentação dos pratos e o seu serviço à mesa aos clientes, a existência de instalações fechadas e climatizadas especialmente dedicadas ao consumo dos alimentos fornecidos, a existência de instalações sanitárias, a disponibilização de louça, mobiliário talheres de mesa, etc.

12. Aplicando os critérios às operações descritas pela Requerente, e referidas nos pontos 2 e 3 da presente informação, sendo produtos alimentares, «gelados» é necessário distinguir as duas situações identificadas: (i) "Configuração A": a Requerente vende os produtos sem que o cliente utilize, ou sequer lhe sejam disponibilizados quaisquer serviços, para além dos mínimos, em razão do consumo dos referidos produtos. Estes são comercializados em regime de pronto a comer (take-away). Estas operações devem ser qualificadas como transmissões de bens, nos termos do artigo 3.º do CIVA.

13. Todavia, uma vez que se tratam de transmissões de bens questiona-se se a venda de «gelados» pode ser enquadrada na verba 1.8 da Lista II. Efetivamente, na interpretação deste Serviço, o conceito de «refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar» previsto na verba 1.8 da Lista I, reconduz-se ao fornecimento de refeições ditas principais, no sentido em que não pretende abranger bebidas, aperitivos, sobremesas, como poderão também ser classificados os bens transmitidos pelo Requerente, ou complementos de refeição que, eventualmente possam ser comercializados juntamente com aquela.

14. A este propósito, importa notar o facto de a verba referir expressamente a «refeições» e não a «alimentos» ou «produtos alimentares», ou expressão semelhante, legítima a não inclusão no seu âmbito de aplicação de todos e quaisquer bens alimentares que sejam sujeitos a um processo de preparação ou confeção.

15. Neste sentido, considera-se que não estão abrangidas pela verba 1.8 da Lista II, a venda de «gelados» e sobremesas em geral, pelo que à transmissão se aplica a taxa que individualmente lhes corresponder.

16. Caso sejam vendidos conjuntamente com aquelas refeições, por um preço único, então deve recorrer-se ao disposto no n.º 4 do artigo 18.º do CIVA, para apuramento da taxa de imposto aplicável, conforme explicitado no ponto 4.1 do ofício-circulado n.º 30181/2016.

17. Ao invés, na "Configuração B)" os produtos são fornecidos no âmbito da disponibilização de um conjunto de serviços de apoio ao consumo imediato dos mesmos no local. Trata-se de um estabelecimento comercial que irá dispor de mobiliário de restauração suscetível de permitir aos clientes o consumo imediato dos próprios comercializados dentro do próprio estabelecimento. Consideram-se, no caso, reunidos os pressupostos para a qualificação da operação como prestação de serviços de alimentação e bebidas, para efeitos da aplicação da verba 3.1 da Lista II, anexa ao CIVA.

18. Consequentemente, deve a Requerente aplicar a taxa intermédia do imposto, exceto se, em conjunto, forem servidas bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares a águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou outras substâncias, caso em que o valor das mesmas deve ser tributado à taxa normal do imposto, por força da exclusão da taxa intermédia expressamente prevista na verba 3.1 da Lista II.

Conclusão:

19. Assim, atendendo ao anteriormente exposto, o solicitado no presente pedido de informação vinculativa deve ser respondido no sentido de que ainda que se trate dos mesmos produtos «gelados», o seu consumo pode ser sujeito a diferentes taxas de imposto.

20. Deste modo quando o consumo, como no caso da alínea ii) do ponto 3, [**Configuração B**] está incluído numa prestação de serviços de alimentação e bebidas, i.e., usufruindo o cliente de serviços adicionais, nomeadamente serviço de mesa, esplanada, instalações sanitárias ou outras, então, está abrangido pela verba 3.1 da Lista II do CIVA e deve ser aplicada a taxa intermédia de imposto - 13%.

21. Nos restantes casos, nomeadamente o identificado na alínea i) do ponto 3, [**Configuração A**] trata-se de uma transmissão de bens, a qual não tem enquadramento na verba referida ou em quaisquer outras das Listas anexas ao Código pelo que a sua venda/transmissão está sujeita à aplicação da taxa normal de imposto - 23%, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.