

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artº: 18º.

Assunto: Taxas - Contribuição sobre as embalagens de utilização única, adquiridas em refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio

Processo: **n.º 23353**, por despacho de 31-08-2022, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - FACTOS APRESENTADOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO**

A Requerente é uma sociedade unipessoal por quotas, enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, pelo exercício das atividades de CAE 47111 (Comércio a retalho em supermercados e hipermercados), a título principal, e de diversas outras a título secundário.

2. Refere que, no âmbito da sua atividade e nos seus supermercados, comercializa, na secção de pronto a comer, refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar, acondicionando, algumas dessas refeições, em embalagens de utilização única que contêm plástico, não sendo estas (as embalagens) comercializadas ou vendidas aos clientes, exceto a partir de 1 de julho, em que terá de repercutir 0,30 € relativos à Contribuição sobre as Embalagens de utilização única de plástico, alumínio ou multimaterial com plástico ou com alumínio, adquiridas em refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio (criada pela Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprova o Orçamento do Estado para 2021 - art. 320.º - e regulamentada pela Portaria n.º 331-E/2021, de 31 de Dezembro).

3. Nestes termos, a Requerente pretende saber / confirmar se sobre a referida contribuição, repercutida na cadeia comercial a título de preço, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º da Portaria nº 331-E/2021, de 31 de dezembro, se aplica (i.e., acresce) IVA à taxa legal e se a taxa de IVA aplicável é a mesma da refeição que condiciona (i.e., taxa intermédia de 13%, nas situações em que não é cobrado qualquer valor ao cliente pela embalagem, além da Contribuição).

### II - ANÁLISE

4. De acordo com o Ofício-Circulado n.º 30181/2016, de 6 de junho, da Área de Gestão Tributária - IVA, disponível no Portal das Finanças, a verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA (CIVA) determina a aplicação da taxa intermédia do imposto às refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio. Para efeitos de IVA, as operações abrangidas por esta verba qualificam-se como transmissões de bens, nos termos do artigo 3.º do CIVA.

5. De salientar que, no contexto desta atividade, a utilização das embalagens de utilização única constitui um meio necessário à concretização da operação principal, que é a venda das refeições, e na qual tem um carácter acessório, integrando o valor tributável da operação nos termos da alínea b) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA.

6. Entretanto, a Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021, criou, no seu artigo 320.º, uma contribuição sobre as embalagens de utilização única de plástico, alumínio ou multimaterial com plástico ou com alumínio, adquiridas em refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio, estabelecendo as regras e os princípios gerais de aplicação dessa contribuição.

7. Nos termos do citado artigo:

*"1 - É criada uma contribuição no valor de 0,30 (euro) por embalagem, obrigatoriamente discriminado na fatura, sobre embalagens de utilização única de plástico, alumínio ou multimaterial com plástico ou com alumínio a serem adquiridas em refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio.*

*2 - A contribuição incide sobre a introdução no consumo, ainda que de forma irregular, das embalagens referidas no número anterior, incluindo embalagens de serviço, sendo sujeitos passivos da contribuição os produtores ou importadores das embalagens, com sede ou estabelecimento estável no território de Portugal continental, bem como os adquirentes a fornecedores das mesmas embalagens, com sede ou estabelecimento estável nas regiões autónomas ou noutro Estado-Membro da União Europeia.*

*3 - A contribuição prevista nos números anteriores pode ser revista em função da evolução da introdução destas embalagens no consumo e do seu conteúdo em material reciclado.*

*4 - Os fornecedores de refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar, não podem criar obstáculos à utilização de recipientes próprios do consumidor final".*

*(...)*

*"6 - A contribuição prevista no n.º 1 aplica-se a partir de 1 de janeiro de 2022 para as embalagens de plástico ou multimaterial com plástico e a partir de 1 de janeiro de 2023 para as embalagens de alumínio ou multimaterial com alumínio, competindo aos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e do ambiente aprovar a respetiva regulamentação.*

*7 - Durante o ano de 2021, o Governo implementa medidas que fomentem a produção e a introdução de sistemas de embalagens reutilizáveis na restauração a partir de 2022.*

*8 - A contribuição prevista no presente artigo não se aplica às embalagens utilizadas em contexto social ou humanitário, nomeadamente, na distribuição social de alimentos ou no combate ao desperdício alimentar".*

8. A Portaria n.º 331-E/2021 de 31 de dezembro, estabelece a

regulamentação da contribuição sobre as embalagens de utilização única de plástico ou de alumínio adquiridas em refeições prontas a consumir, prevista na citada Lei do Orçamento de Estado.

9. De acordo com o disposto no artigo 4.º desta Portaria:

*"1 — A contribuição sobre as embalagens de utilização única constitui encargo do cidadão, devendo os agentes económicos inseridos na cadeia comercial repercutir o encargo económico da contribuição, para o seu adquirente, a título de preço.*

*2 — O valor da contribuição é obrigatoriamente discriminado na fatura, ao longo de toda a cadeia, até ao consumidor final, devendo constar na mesma os seguintes elementos:*

- a) A designação do produto como «embalagem de utilização única»;*
- b) O número de unidades vendidas ou disponibilizadas;*
- c) O valor cobrado a título de preço, incluindo a contribuição devida."*

10. O n.º 2 do artigo 23.º da mesma determina que a contribuição se aplica a partir de 1 de julho de 2022, para as embalagens de plástico ou multimaterial com plástico, e a partir de 1 de janeiro de 2023, para as embalagens de alumínio ou multimaterial com alumínio, encontrando-se a opção fundamentada no seu preâmbulo.

11. Ou seja, são sujeitos passivos da contribuição os agentes económicos que produzem ou importam as embalagens de utilização única, com sede ou estabelecimento estável no território de Portugal continental, bem como os adquirentes das mesmas embalagens a fornecedores com sede ou estabelecimento estável noutro Estado-Membro da União Europeia ou nas Regiões Autónomas, mas são os consumidores finais das refeições que devem suportar o encargo inerente à Contribuição.

12. Sendo que, os sujeitos passivos devem repercutir este encargo ao consumidor final da refeição, a título de preço, devendo a venda da embalagem ser discriminada na fatura sobre a qual incide IVA.

13. Em todo o caso, a utilização das embalagens de utilização única (sejam estas providas pelo fornecedor ou pelo cliente) é, neste contexto, apenas um meio necessário para a concretização da operação principal, não constituindo, para o cliente, um fim em si mesmo, mas apenas um meio de beneficiar, nas melhores condições, daquela prestação principal.

14. Nestes termos, devem tratar-se ambas as operações como uma só, sujeitando-se a prestação acessória ao mesmo regime de IVA da prestação principal ainda que a mesma venha discriminada na fatura (no caso, por imperativo legal, como vimos).

### **III - CONCLUSÃO**

15. Dado o exposto, é de concluir que a transmissão de refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar, que inclui a embalagem e respetiva contribuição sobre embalagens de utilização única, deve ser

tributada à taxa intermédia do imposto, por aplicação da verba 1.8 da Lista II, anexa ao CIVA, ainda que discriminada na fatura (no caso, por imperativo legal - artigo 4.º da Portaria n.º 331-E/2021 de 31 de dezembro).

16. Sobre a aplicação desta verba pode ser consultado o Ofício-Circulado n.º 30181, de 06/06/2016, da Área de Gestão Tributária do IVA, disponível no Portal das Finanças.

17. A referida contribuição aplica-se a partir de 1 de julho de 2022, para as embalagens de plástico ou multimaterial com plástico, e a partir de 1 de janeiro de 2023, para as embalagens de alumínio ou multimaterial com alumínio.