

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IVA - Lista I

Artigo/Verba: Verba 1.1.5 - Pão; (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30/03)

Assunto: Taxa de IVA - "Pão ralado" - Verba 1.1.5 da Lista I anexa ao CIVA

Processo: 28088, com despacho de 2025-04-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I- O PEDIDO

1. A Requerente vem, nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) apresentar um pedido de informação vinculativa, no qual solicita informação sobre a taxa de IVA a que deve ser sujeita a transmissão do «Pão ralado» nomeadamente se é passível de aplicação da taxa reduzida do imposto.

2. Para o efeito, a Requerente refere que é a "única empresa em Portugal a produzir pão ralado de acordo com a legislação em vigor."

(...)

"dedica-se exclusivamente a produzir pão de trigo, que é totalmente transformado em Pão Ralado e sua comercialização - esta é a única atividade da nossa empresa. Não compramos sobras de estabelecimentos de consumo, nem de padarias - o nosso pão ralado é produzido integralmente de Pão fresco."

(...)

Ademais a Requerente alega que na "transmissão do Pão ralado deverá ser aplicada a taxa mínima de IVA." Para o efeito vem invocar:

- A existência de incoerência na aplicação das taxas de IVA, considerando que a atual aplicação da taxa normal resulta de este ser um produto transformado, mas, às tostas e à carne picada é, segundo alude, aplicada a taxa mínima de IVA;

- Além do mais, "a portaria 52/2015, artigo 2.º alínea g) define: «Pão ralado» produto resultante da trituração industrial do pão, sendo expressamente proibido o seu fabrico com sobras de pão provenientes de estabelecimentos de consumo;» sendo Pão Ralado, considerado Pão, e todo o Pão é enquadrado na taxa mínima, o nosso pão ralado deveria estar na taxa mínima também"; e,

- Por fim, "recorrendo ao caso de Espanha, que após recurso ao Supremo Tribunal de Justiça, o Pão Ralado, segundo invoca, passou a figurar nos produtos sujeitos à taxa reduzida."

II - ENQUADRAMENTO

3. Em sede de IVA, a Requerente é um sujeito passivo, enquadrada no regime normal, de periodicidade mensal, por opção, registada para o exercício da atividade de "Panificação" a qual corresponde ao CAE 010711.

4. O Código do IVA (CIVA) prevê na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º a aplicação da taxa normal do imposto à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços. Em derrogação a esta regra, aplicam-se as taxas reduzida e intermédia do IVA, aos bens e serviços elencados, respetivamente, nas Listas I e II, anexas ao Código.

5. Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que as

disposições que permitem a aplicação de uma taxa reduzida de IVA, por serem derrogações ao princípio de que é aplicável a taxa normal, devem ser objeto de interpretação estrita.

6. Note-se, que a aplicação de taxas reduzidas de imposto não é livremente determinada pelos Estados Membros, sendo delimitada pelas opções do legislador comunitário na Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva do IVA) mas a aplicação destas regras pode variar de país para país.

7. O Anexo III da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (Diretiva IVA) estabelece uma lista de entregas de bens e de prestações de serviços a que os Estados Membros podem aplicar as taxas reduzidas a que se refere o seu artigo 98.º

8. Nestes termos, beneficiam da aplicação da taxa reduzida de imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do referido Código, os bens e prestações de serviços que se encontram elencados nas diferentes verbas da Lista I anexa ao CIVA.

9. Atendendo ao âmbito da questão colocada, a verba 1.1.5 da Lista I anexa ao CIVA prevê a aplicação da taxa reduzida do imposto à transmissão de "Pão (1)" [redação dada com a entrada em vigor em 31 de março de 2016, da Lei n.º 7-A/2016(OE 2016)].

10. Todavia, não existe no CIVA uma definição de "Pão", pelo que, para determinar este conceito, é necessário recorrer à Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro (doravante Portaria), que revogou a Portaria n.º 425/98, de 25 de julho, e fixa as características a que devem obedecer os diferentes tipos de pão e de produtos afins do pão ou de padaria fina, e regula os aspetos da sua comercialização. É, ainda, necessário atender à Circular e respetivos esclarecimentos (FAQ) da Direção-Geral de Alimentação e Veterinária (DGAV) sobre a referida Portaria.

11. O artigo 2.º da referida Portaria elenca nas suas alíneas a) a g) diversas definições para efeitos da sua aplicação. Na alínea h) é definido o que são "produtos afins do pão ou de padaria fina", e, na alínea i), os produtos intermédios ou em processo de fabrico", que se encontram subdivididos nos itens i), ii) e iii).

12. Já na alínea g), do supracitado artigo 2.º, é definido o «Pão ralado», como o produto resultante da trituração industrial do pão, sendo expressamente proibido o seu fabrico com sobras de pão provenientes de estabelecimentos de consumo.

13. Por sua vez, nas diferentes alíneas do artigo 3.º, alíneas a) a g) são identificados os diferentes tipos de pão que podem ser fabricados e comercializados.

14. Porém, se relativamente aos tipos de pão mencionados nas alíneas a) a f) do referido artigo 3.º, os mesmos são perfeitamente definidos, o mesmo não se verifica relativamente ao "Pão Especial" constante da alínea g), na medida em que, estabelecendo a forma de fabrico, as farinhas e os ingredientes e aditivos que podem ser utilizados, aquela não identifica os produtos que, como tal, ali podem ser considerados, limitando-se a elencar nas subalíneas i) e ii), o «Pão de leite» e o «Pão tostado» ou «Tosta», a título exemplificativo.

III - CONCLUSÃO

15. Em face do exposto, sendo certo que não compete à Área de Gestão Tributária - IVA avaliar as características dos produtos produzidos/comercializados pelos sujeitos passivos, conclui-se que todos os tipos de "Pão" que cumpram os requisitos estipulados

na Lei, isto é:

- i) Sejam comercializados com a denominação de "Pão" [n.º 1 do artigo 8.º da Portaria], ou «Pão acrescido da denominação corrente ou descritiva (habitual)» conforme é expressamente referido nas FAQ da DGAV, e, cumulativamente, enquadráveis em qualquer uma das alíneas a) a g) do artigo 3.º da citada Portaria, são tributados à taxa reduzida do imposto por enquadramento na verba 1.1.5. da Lista I anexa ao CIVA;
- ii) Já os "Produtos afins do pão ou da padaria fina" [alínea h) do artigo 2.º da Portaria], bem como quaisquer produtos congelados, intermédios ou em processo de fabrico, não se enquadram na verba 1.1.5. da Lista I nem em qualquer outra das verbas das Listas anexas ao CIVA, pelo que são passíveis de IVA pela aplicação da taxa normal de imposto.

16. Do mesmo modo, e em resposta à questão colocada, ainda que o «Pão ralado» resulte de "Pão" e no caso do produto produzido e comercializado pela Requerente, o seja a partir de "Pão trigo", fresco, o mesmo, ao passar por um processo de trituração industrial origina um novo produto, cuja aplicação, utilização e consumo diferem do "Pão" enquadrável em qualquer das alíneas a) a g) do artigo 3.º da Portaria n.º 52/2015, de 26 de fevereiro.

17. Assim, considerando a informação disponibilizada pela Requerente bem como o constante na legislação supracitada, afigura-se que na transmissão de «Pão ralado» deve ser aplicada a taxa normal do imposto (23%) prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por falta de enquadramento na verba 1.1.5 da Lista I, anteriormente citada, ou em qualquer outra verba das Listas anexas ao CIVA.

Nota (1) - «Pão», o produto obtido da amassadura, fermentação e cozedura, em condições adequadas, das farinhas de trigo, centeio, triticale ou milho, estremes ou em mistura, de acordo com os tipos legalmente estabelecidos, água potável e fermento ou levedura sendo ainda possível a utilização de sal e de outros ingredientes, incluindo aditivos, bem como auxiliares tecnológicos, nomeadamente enzimas, nas condições legalmente fixadas;" - artigo 2.º, alínea a) da Portaria 52/2015, de 26 de fevereiro