

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: IVA - Alimentos rações e suplementos destinados à alimentação de solípedes (cavalos)
- Processo: 28328, com despacho de 2025-07-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: A presente informação vinculativa prende-se com o enquadramento em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) da transmissão de rações e suplementos destinados à alimentação de solípedes (cavalos).

I - Caracterização da Requerente

1. A Requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício da atividade CAE 010912 - "Fabricação de alimentos para animais de criação (exceto para aquicultura)". Em sede de IVA encontra-se enquadrada no regime normal com periodicidade mensal.

II - Situação apresentada

2. Refere a Requerente que "(...) adquire e produz rações para os animais da família dos solípedes, a qual inclui, entre outros animais, os cavalos. Estas rações podem ser classificadas pela Requerente, consoante a sua composição, em dois tipos:

- a) rações e suplementos destinados à alimentação essencial de animais em subsistência, criação, trabalho e/ou engorda; e
- b) rações e suplementos destinados especificamente a alimentação de animais de competição e alto rendimento, que se diferenciam dos referidos na alínea a) por conterem ingredientes e fórmulas destinados a melhorar a performance desportiva dos animais. Estas rações e suplementos inserem-se na "gama desporto" dos produtos para cavalos comercializados pela Requerente.

Este pedido de informação vinculativa incide exclusivamente sobre o enquadramento em sede de IVA das rações identificadas no ponto a) acima destinadas à alimentação essencial de cavalos, produtos estes indiferenciadas (isto é, rações essenciais que pelas suas características são destinados a cavalos, independentemente da sua funcionalidade em vida - criação, trabalho, competição, lazer, reprodução, etc.), uma vez que relativamente ao tipo de rações especificamente elaboradas para cavalos de competição (referidas no ponto b) acima, é aplicável a taxa de IVA normal)."(...)"(a) rações identificadas no ponto a) correspondem a alimentos complementares de forragens que servem a base da alimentação dos cavalos, maioritariamente constituídos por ingredientes como aveia, cevada, milho, soja, luzerna, trigo, linhaça, óleos, melaço, mas com baixas dosagens de vitaminais, minerais e outros componentes premium, por comparação com as rações identificadas no ponto b)".

Nestes termos, pretende o "(...) sancionamento e esclarecimento:

- i) De que a transmissão de rações e suplementos essenciais e indiferenciadas,

conforme ficha técnica enviada em anexo como Documento n.º 1, destinadas a alimentação de cavalos, e independentemente da sua funcionalidade em vida, beneficiam da aplicação da taxa de IVA reduzida prevista na verba 3.3 da Lista I anexo ao CIVA, por ser considerado «animal utilizado na alimentação humana» nos termos previstos no Codex Alimentarius.

ii) Sobre os exatos termos e condições em que as transmissões de rações essenciais/não diferenciadas destinadas a cavalos, podem beneficiar da taxa de IVA reduzida prevista na verba 3.3 da Lista I anexa ao CIVA, e que documentação "(...)" deve reunir para suportar o enquadramento dessas transmissões nessa verba".

III - Normas Legais

3. Atendendo ao questionado importa, antes de mais, referir que o Decreto-lei n.º 147/2006, de 31 de julho, que aprova o "Regulamento das condições higiénicas e técnicas a observar na distribuição e venda de carnes e seus produtos", estabelece na alínea c) do artigo 1.º do Capítulo I do Anexo I ao referido Regulamento que são "«Carnes» todas as partes comestíveis de animais das espécies bovina, incluindo búfalos e bisontes, suína, ovina e caprina, bem como os solípedes domésticos, de aves de criação, de coelhos e lebres e de caça de criação e de caça selvagem, próprias para consumo humano, na aceção do Regulamento (CE) n.º 853/2004, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 29 de Abril, que estabelece as regras específicas de higiene aplicáveis aos géneros alimentícios de origem animal".

4. Tal significa que apenas pode ser comercializada para consumo humano a "carne", nomeadamente, dos "(...) solípedes domésticos "(...)" na aceção do Regulamento (CE) n.º 853/2004, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 29 de Abril, que estabelece as regras específicas de higiene aplicáveis aos géneros alimentícios de origem animal".

5. Por sua vez 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.

6. 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.

7. 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.

8. Em sede de IVA enquadram-se na verba 3.3 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código do IVA), as transmissões de "(f)arinhas, 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".

9. Depreende-se da leitura da citada verba que apenas nela se encontram abrangidos quaisquer alimentos próprios para a alimentação de gado, de aves e outros animais, referenciados no Codex Alimentarius, destinados à alimentação humana.

10. Efetivamente, tem sido entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que 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 de enquadramento na verba 3.3 da lista I anexa ao Código do IVA.

11. A Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril, consagra no n.º 1 do artigo 4.º uma isenção de IVA temporária, durante o período compreendido entre 29 de abril de 2022 e 31 de dezembro de 2025 [a Lei foi prorrogada pelo artigo 333.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31/12 (OE 2025)], aplicável aos bens normalmente utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola, designadamente às "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".

12. Para a aplicação da referida isenção temporária, no que respeita aos bens que integrem o conceito de alimento para animais, desde que estes sejam, por sua vez, destinados à alimentação humana foi esclarecido nas instruções administrativas da Área de Gestão Tributária - IVA vertidas no ofício-circulado n.º 30246, de 29/04/2023, nomeadamente no seu ponto 6, 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.

13. Note-se que é expressamente referido no ponto 7 do citado ofício-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 - Enquadramento

14. A Requerente atribui características específicas e diferencia em concreto a alimentação para «cavalos», nomeadamente aqueles, cujo destino é a competição e alto rendimento, sobre os quais não lhe persistem dúvidas quanto à sua tributação em sede de IVA.

15. E, a alimentação de «cavalos», cujo destino é "(...) a subsistência, criação, trabalho e/ou engorda (...)", particularizando que se tratam de "(...) rações essenciais que pelas suas características são destinados a cavalos, independentemente da sua funcionalidade em vida - criação, trabalho, competição, lazer, reprodução" e, que "(...) correspondem a alimentos complementares de forragens que servem a base da alimentação dos cavalos, maioritariamente constituídos por ingredientes como aveia, cevada, milho, soja, luzerna, trigo, linhaça, óleos, melaço, mas com baixas dosagens de vitamínicos, minerais e outros componentes premium", sobre a qual pretende ser

esclarecida.

16. Não compete à Área de Gestão Tributária - IVA avaliar os produtos alimentares incluindo os suplementos destinados à alimentação de animais, nomeadamente de «solípedes» (cavalos).

17. O enquadramento em sede de IVA dos produtos nas verbas das listas anexas ao Código do IVA tem por base o destino, a apresentação e, a designação comercial dada ao produto no momento da sua transmissão.

18. A Requerente, no pedido de informação vinculativa não indicou expressamente qualquer produto para a alimentação de «cavalos», no entanto anexou, como exemplo a ficha técnica do produto com a designação "(XXXXXX)", que classifica como "(...) ração indiferenciada/essencial para cavalos" sem, contudo, ter apresentado o rótulo completo da embalagem.

19. Da análise à referida ficha técnica constata-se que o produto é destinado à alimentação de "Cavalos e pôneis em atividade moderada. Cavalos jovens que ainda não iniciaram trabalho intenso", e que configura um "Alimento granulado complementar de forragens. Elaborado com ingredientes naturais. Formulado com todas as proteínas, vitaminas e minerais necessários para a manutenção e a atividade moderada de cavalos e pôneis", ou seja, afigura-se que se trata de um "composto" ou "suplemento" alimentar para cavalos.

20. Deste modo, não se retira dos elementos apresentados que o produto apresentado como exemplo pela Requerente tenha sido concebido para a alimentação de «cavalos» cuja carne tem por fim a alimentação humana, ou que, não se destina a «cavalos» criados com esse propósito.

21. Observa-se que os alimentos comercializados com destino à alimentação de «cavalos» cujo destino é a alimentação humana, conforme anteriormente referido, deve estar de acordo com o estipulado no Regulamento (CE) n.º 767/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho de 13 de julho, ou seja, o produto deve identificar, não só as características do alimento, como a que tipo de animal se adequa.

V - Conclusão

22. De todo o exposto, resulta que:

- 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, destinados a animais cuja carne é destinada à alimentação humana, isto é, criados com este propósito, ainda que desempenhem alguma funcionalidade em vida, tem enquadramento na verba 3.3 da lista I anexa ao Código do IVA, e consequentemente, até 31 de dezembro de 2025, a sua transmissão beneficia da isenção de IVA prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 4.º da Lei n.º 10-A/2022, de 28 de Abril.

- Os "alimentos", "rações", "suplementos alimentares" ou "compostos complementares", etc., destinados a animais cujo fim não seja a alimentação humana, não se enquadram na verba 3.3, da lista I, nem em qualquer outra das verbas das listas anexas ao Código do IVA, pelo que a sua transmissão é 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.