

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .

Assunto: Taxa de IVA aplicável - Casca de amêndoa

Processo: 29755, com despacho de 2026-04-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. PEDIDO

1. O Requerente tem a natureza jurídica de sociedade por quotas e tem por objeto social a preparação e comercialização de frutos secos e verdes e a produção de eletricidade de energia eólica, geotérmica e solar.
2. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, como sujeito passivo que realiza operações que conferem o direito à dedução, pelo exercício da atividade principal de «Descasque e transformação de frutos de casca rija comestíveis» (CAE 010394).
3. O Requerente informa que exerce atividade comercial dedicada à preparação e comercialização de frutos secos, designadamente amêndoa.
4. No decurso do processo de descasque da amêndoa, é gerado um subproduto - casca de amêndoa - que não é sujeito a qualquer tratamento específico.
5. Pretende esclarecer qual a taxa de IVA aplicável à venda do subproduto casca de amêndoa, utilizado em caldeiras de biomassa como combustível para aquecimento.

II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. A Diretiva 2008/98/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de novembro de 2008, relativa aos resíduos, estabelece, no n.º 1 do seu artigo 3.º, dedicado a definições, que se entende por «resíduos» quaisquer substâncias ou objetos de que o detentor se desfaz ou tem intenção ou obrigação de se desfazer.
7. Em complemento do disposto no artigo 3.º, o artigo 5.º da mesma Diretiva prevê que uma substância ou objeto resultante de um processo de produção, cujo principal objetivo não seja a produção desse item, só pode ser considerado um subproduto e não um resíduo na aceção do n.º 1 do artigo 3.º, se estiverem reunidas as seguintes condições:
 - a) Existir a certeza de posterior utilização da substância ou objeto;
 - b) A substância ou objeto poder ser utilizado diretamente, sem qualquer outro processamento que não seja o da prática industrial normal;
 - c) A substância ou objeto ser produzido como parte integrante de um processo de produção;
 - d) A posterior utilização ser legítima, isto é, a substância ou objeto satisfazer todos os requisitos relevantes do produto em matéria ambiental e de proteção da saúde para a utilização específica e não acarretar impactos globalmente adversos do ponto de vista ambiental ou da saúde humana.
8. No caso em apreço, ainda que o Requerente não intervenha no processo de produção da amêndoa, a casca de amêndoa constitui um material dele resultante, cujo objetivo principal não é a sua obtenção. Verifica-se, igualmente, a certeza da sua utilização posterior, podendo ser utilizada diretamente no âmbito da prática industrial normal. Trata-se de um material produzido como parte integrante do processo produtivo,

que cumpre os requisitos aplicáveis em matéria de proteção do ambiente e de saúde humana.

9. Encontram-se, assim, preenchidas as condições previstas no artigo 5.º da Diretiva 2008/98/CE, devendo a casca de amêndoa ser qualificada como subproduto.

10. De acordo com a informação disponibilizada no site da Direção-Geral de Energia e Geologia [1], a biomassa é definida como a matéria orgânica, de origem vegetal ou animal, suscetível de ser utilizada como fonte de energia.

11. Nesse contexto, a Direção-Geral de Energia e Geologia refere, entre os tipos de biomassa utilizados para produção de energia, designadamente, os resíduos agrícolas e das indústrias agroalimentares, bem como os seus efluentes.

12. Por seu turno, a Comissão Europeia, no seu site [2], traduzido para português, na secção referente à «Energia», refere que a «biomassa provém de matérias orgânicas provenientes da silvicultura e da agricultura (como árvores e plantas), de resíduos e detritos de origem biológica, bem como da fração biodegradável dos resíduos. Pode ser utilizada para aquecimento, produção de eletricidade e produção de combustíveis para transportes.»

13. Do exposto resulta que a definição de biomassa adotada pelas entidades nacionais e europeias competentes não se limita à categoria jurídica de resíduos, abrangendo de forma mais ampla matérias orgânicas suscetíveis de utilização como fonte de energia. Nesse sentido, a biomassa pode igualmente englobar subprodutos provenientes da atividade agrícola ou agroindustrial, como é o caso da casca de amêndoa.

14. Por conseguinte, a casca de amêndoa deve ser qualificada como um subproduto suscetível de ser utilizado como biomassa para produção de energia.

15. A Lista I anexa ao Código do IVA integra bens e serviços que beneficiam da taxa reduzida de imposto (6 % em Portugal Continental, com taxas específicas nas Regiões Autónomas), da qual consta a verba 5, correspondente à transmissão de bens e às prestações de serviços efetuadas no âmbito das atividades de produção agrícola.

16. Ora, não se enquadrando a atividade do Requerente no âmbito das atividades de produção agrícola, fica excluída a aplicação da verba 5 da Lista I anexa ao Código do IVA à transmissão do subproduto em causa.

17. Acresce que a biomassa, enquanto tal, não integra qualquer das categorias de bens e serviços elencadas na Lista I anexa ao Código do IVA, inexistindo previsão específica que permita a aplicação da taxa reduzida com fundamento nessa qualificação.

18. Assim, a transmissão do subproduto «casca de amêndoa», por falta de enquadramento nas Listas I e II anexas ao Código do IVA, encontra-se sujeita à taxa normal de IVA (23%), nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

III. CONCLUSÃO

19. Considerando o exposto, conclui-se que a transmissão da casca de amêndoa se encontra sujeita à taxa normal de IVA (23%), nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

[1] <https://www.dgeg.gov.pt/pt/areas-setoriais/energia/estudos-e-sustentabilidade-energetica/biomassa/>

[2] https://energy.ec.europa.eu/topics/renewableenergy/bioenergy/biomass_en#:~:text=Bi%20omass%20originates%20from%20organic%20material,and%20lower%20greenhouse%20gas%20emissions