

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Taxas - "Camarão", produzido em aquicultura e ultracongelado

Processo: **nº 12483**, por despacho de 2017-09-28, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

- 1.** A Requerente é um operador económico da área da indústria pesqueira e tem como atividade principal o comércio de produtos do mar congelados e refrigerados.
- 2.** Encontra-se registada no sistema de registo de contribuintes com a atividade principal de comércio por grosso de peixe, crustáceos e moluscos e com atividade secundária de comércio por grosso de outros produtos alimentares.
- 3.** Um dos produtos que comercializa é o "Camarão xxxxx", produzido em aquicultura e ultracongelado. O produto é comercializado cru, sendo adicionados antioxidantes ou conservantes, unicamente para preservar a cor do produto.
- 4.** Tendo por referência o disposto na verba 5.2.6 da Lista I anexa ao Código do IVA (CIVA) e o entendimento administrativo veiculado no ofício-circulado n.º 30186, de 09 de dezembro de 2016, relativo à criação de camarinha, bem como de outros crustáceos, em cultura aquícola, pretende ser esclarecida quanto à correta determinação da taxa de IVA aplicável à venda do produto "Camarão xxxxx", defendendo o seu enquadramento na citada verba.

II - PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

- 5.** Em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 68.º da LGT, a Requerente apresenta proposta de enquadramento tributário, aduzindo, em suma, o seguinte:
- 6.** "1.º. (...) nos termos do preceituado na verba 1.3 da Lista I, anexa ao Código do IVA, na redação atualmente em vigor, estão sujeitos à taxa reduzida de IVA (...) os "Peixes e moluscos".
- 7.** 2.º. Não obstante a referida verba fazer referência aos peixes e moluscos, dispõe a verba 5.2.6 da mesma Lista I do Código do IVA, no âmbito das transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades de produção agrícola, que estão também sujeitos à taxa reduzida de IVA a criação e animais conexas com culturas aquícolas e piscícolas.

- 8.** 3.º. (...) verifica-se que muito embora os crustáceos não beneficiem da taxa reduzida de imposto por aplicação da verba 1.3 da Lista I do Código do IVA, a sua criação em cultura aquícola ou piscícola beneficia da referida taxa, por aplicação da verba 5.2.6.
- 9.** 4.º. (...) foi esclarecido pela Autoridade Tributária (AT) através da publicação do ofício-circulado n.º 30186, de 9 de dezembro de 2016, que muito embora a camarinha, classificada como crustáceo, não se enquadre na subcategoria 1.3 da Lista I anexa ao Código do IVA (...), a verba 5 da Lista I tributa à taxa reduzida as transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no âmbito de certas atividades de produção agrícola.
- 10.** 5.º Nestes termos, conclui a AT que: (...) a criação de "camarinha", ou outros crustáceos, em cultura aquícola, beneficia da aplicação da taxa reduzida do imposto (...)."
- 11.** 7.º. Da análise das fichas técnicas do "Camarão xxxxx" (...), verifica-se que o método de produção do produto em causa, comercializado pela Requerente, é a aquicultura.
- 12.** 13.º. (...) da conjugação da verba 5.2.6 e do entendimento vertido no Ofício-Circulado n.º 30186, de 9 de dezembro de 2016, bem como do primado do princípio da neutralidade fiscal, entende a ora Requerente que não existem dúvidas técnicas sobre a qualificação do "Camarão xxxxx" como um crustáceo produzido em aquicultura, pelo que deverá o mesmo ser enquadrado na verba 5.2.6 da Lista I anexa ao Código do IVA em todas as fases do circuito comercial, devendo ser sujeito à taxa reduzida de IVA (...)."

III - ANÁLISE

- 13.** Por força da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA (CIVA), à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços aplica-se a taxa normal de imposto.
- 14.** 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.
- 15.** 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.
- 16.** Deriva também da jurisprudência do TJUE que a introdução e aplicação de taxas reduzidas de IVA só são admissíveis se não violarem o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA, o qual se opõe a que mercadorias ou prestações de serviços semelhantes, que por isso estão em concorrência entre si, sejam tratadas de maneira diferente do ponto de vista do IVA.
- 17.** O elenco de produtos alimentares sujeitos à taxa reduzida de IVA encontra-se reproduzido nas verbas que integram a categoria I da Lista I e abrange aqueles que o legislador classifica como bens alimentares de primeira necessidade (cf. anotação à Lista I, Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado - Notas Explicativas e Legislação Complementar, Direção Geral das Contribuições e Impostos, Núcleo do IVA, Imprensa Nacional da Casa da

Moeda, 1985, p. 255).

18. Por integrarem esta lista, são tributados à taxa reduzida: o peixe fresco (vivo ou morto), refrigerado, congelado, seco, salgado ou em salmoura, com exclusão do peixe fumado, do espadarte, do esturjão e do salmão, quando secos, salgados ou em conserva e preparados de ovas (caviar) (verba 1.3.1); as conservas de peixes (inteiros, em pedaços, filetes ou pasta), com exceção do peixe fumado, do espadarte, do esturjão e do salmão, quando secos, salgados ou em conserva e preparados de ovas (caviar) (verba 1.3.2); os moluscos, ainda que secos ou congelados (verba 1.3.3).

19. Ao contrário do peixe e dos moluscos, os crustáceos não encontram acolhimento na categoria "1 - Produtos alimentares" da Lista I, sendo, por decorrência, tributados à taxa normal do imposto.

20. A categoria 5 da Lista I (relativa às transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no âmbito das atividades de produção agrícola elencadas nas verbas que integram esta categoria) contém uma racionalidade e contexto histórico distintos da categoria 1.

21. Efetivamente, com o Orçamento do Estado para 2013 (Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro) foram revogados, com efeitos a 01 de abril de 2013, a alínea 33) do artigo 9.º do CIVA e os Anexos A e B, deixando de estar isentas do imposto as transmissões de bens efetuadas no âmbito das atividades de produção agrícola identificadas no Anexo A, bem como as prestações de serviços agrícolas que integravam o Anexo B.

22. Com efeito, estas operações passaram a ser tributadas nos termos gerais.

23. Conforme explicitado no Ofício-Circulado n.º 30142/2013, de 21 de fevereiro, tendo em vista atenuar os efeitos da revogação da isenção da alínea 33) do artigo 9.º, o legislador veio, simultaneamente, aditar à Lista I, anexa ao CIVA, a verba 4.2 e a categoria 5, passando a contemplar com a taxa reduzida, as prestações de serviços que contribuem para a realização da produção agrícola e as transmissões de bens efetuadas no âmbito de determinadas atividades de produção agrícola.

24. Neste contexto, a categoria 5 assenta, não tanto no objetivo de diminuição do custo de bens essenciais para o consumidor final, mas antes na valorização económica e social do setor agrícola, nas suas várias dimensões.

25. Não obstante, em obediência ao princípio da neutralidade fiscal, a aplicação da taxa reduzida aos bens oriundos da produção agrícola não deve limitar-se à fase da transmissão pelo próprio produtor.

26. Neste sentido, é entendimento deste Serviço que a taxa reduzida aplicável aos produtos provenientes da atividade de produção agrícola é aplicável também quando os mesmos são revendidos, ao longo do circuito económico, por outros sujeitos passivos de IVA.

27. Esta interpretação da aplicação das verbas que integram a categoria 5 encontra-se também vertida no ofício-circulado n.º 30186, de 2016.02.09, relativo à criação de camarinha em aquicultura.

28. No entanto, atento o disposto na verba 5.5 e a referência expressa a transmissões efetuadas no âmbito das atividades de produção agrícola, na

categoria 5, é ainda entendimento do Serviço que, para efeitos de aplicação da taxa reduzida, os produtos provenientes da atividade de produção agrícola não devem sofrer qualquer tipo de processamento que não decorra, objetivamente, da própria atividade agrícola, excluindo, assim, os tipicamente efetuados por outros setores de atividade.

29. Na situação em apreço, verifica-se que a Requerente comercializa crustáceos ultracongelados produzidos em aquicultura na Índia (cf. a informação da ficha técnica do produto), que são adicionados de um conservante.

30. Conforme se referiu, os crustáceos não estão incluídos nos diversos tipos de produtos alimentares previstos nas verbas que integram a categoria 1 da Lista I anexa ao CIVA.

31. O produto comercializado não é também suscetível de enquadramento na verba 5.2.6 da Lista I ("Culturas Aquícolas ou Piscícolas"), dado que, embora produzido em aquicultura, foi submetido ao processo de ultracongelamento, o que, de acordo com o entendimento deste Serviço, extravasa o âmbito de aplicação da norma.

32. Em relação à observância do princípio da neutralidade na situação questionada pela Requerente, não é evidente que a comercialização de crustáceos crus ultracongelados, no âmbito da atividade da indústria pesqueira, tributados à taxa normal do IVA esteja em concorrência direta com a venda de crustáceos provenientes da atividade aquícola, que apenas é sujeita à taxa reduzida na condição de não serem objeto de qualquer processamento que extravase os tipicamente utilizados no âmbito daquela atividade.

IV - CONCLUSÃO

33. Os bens comercializados pela Requerente, cujo enquadramento jurídico tributário se pretende no presente pedido - "Camarão xxxxx" cru e ultracongelado - constituem produtos alimentares que não são abrangidos pelas verbas que integram a categoria 1 da Lista I, relativa aos produtos alimentares tributados à taxa reduzida de IVA.

34. Aqueles bens não são também suscetíveis de enquadramento na categoria 5 da Lista I, referente às transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no âmbito de determinadas atividades de produção agrícola, onde se integram as culturas aquícolas e piscícolas (verba 5.2.6), porquanto a Requerente não exerce a atividade de produção agrícola, na variante de aquicultura, nem comercializa produtos provenientes de um produtor aquícola que não tenham sido sujeitos a processamento industrial, como exigido para aplicação da citada verba.

35. Face ao exposto, os bens citados devem ser tributados à taxa normal do imposto.