

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IVA - Lista II
Artigo/Verba:	Verba 1.8 - Refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio. (Redação da Lei nº 7-A/2016, de 30/03)
Assunto:	IVA - Refeições prontas a consumir comercializadas em hipermercados
Processo:	27923, com despacho de 2025-04-22, 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) das transmissões de «Refeições prontas a consumir comercializadas em hipermercados».

I - Caracterização da Requerente

1. A Requerente encontra-se registada em Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício das atividades CAE 47111 - Comércio a retalho em supermercados e hipermercados; CAE 47122 - Comércio a retalho em outros estabelecimentos não especializados, sem predominância de produtos alimentares, bebidas ou tabaco; CAE 47610 - Comércio a retalho de livros; CAE 47741 - Comércio a retalho de produtos médicos (exceto material ótico oftálmico) e ortopédicos; CAE 47125 - Comércio a retalho não especializado, por correspondência ou via internet, sem predominância de produtos alimentares, bebidas e tabaco; CAE 56116 - Confeção de refeições prontas a levar para casa; CAE 56301 - Cafés; CAE 58120 - Edição de jornais; CAE 68110 - Compra e venda de bens imobiliários; CAE 68200 - Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação; e, CAE 82200 - Atividades dos centros de chamadas.

Em sede de IVA, enquadra-se no regime normal de tributação, com periodicidade mensal.

II - Situação apresentada

2. Refere a Requerente que no âmbito da sua atividade comercializa nas suas superfícies comerciais entre outros bens:

i) - Refeições cozinhadas a saber: a) 5904989 - Arroz de Pato; b) 4951 - Creme de Legumes; c) 3129 - Spaghetti Bolonhesa/ Carbonara; e, d) 7702275 - Chilli Carne/Frango Agridoce;

ii) - Sanduíches e Wraps, a saber: a) 5910436 - Sanduíches Gourmet Frango/Atum; e, b) 5904211- Wraps;

iii) - Saladas, a saber: a) 160097 - Salada César; e, b) 160099 - Salada de Frango com Massa;

iv) Salgados "bake off, a saber: a) 188320 - Empanada de frango e cogumelos; b) 5912621 - Coxinha de Frango; c) 5908658 - Croquete de Carne; d) 5908742 - Pastel Bacalhau; e, e) 5908659 - Rissol de Camarão.

3. Atendendo às características de cada um dos produtos mencionados no ponto anterior a Requerente considera que "(...) se encontram verificadas as condições para os mesmos serem considerados como refeições prontas a consumir, em regime de take-away".

4. Nestes termos, vem "(...) solicitar esclarecimentos quanto à correta determinação da taxa de imposto a aplicar nas referidas transmissões, para efeitos da alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA "(...)" dos bens (Arroz de Pato, Creme de Legumes, Spaghetti Bolonhesa, Spaghetti Carbonara, Chilli Carne/Frango Agridoce, sanduíches, wraps e salgados) no âmbito da verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA e, nesta medida, da respetiva tributação à taxa intermédia de IVA de 13%".

5. Para o efeito foram apresentados os rótulos das embalagens dos seguintes produtos: Creme de Legumes; Spaghetti Carbonara; Spaghetti Bolonhesa; Chili com Carne; Arroz de Pato; Sanduíche Frango Prémio; Wraps de frango; Salada César; Salada de Frango com Massa.

III - Proposta de enquadramento tributário

6. Na proposta de enquadramento tributário a Requerente efetua uma breve abordagem à verba 1.8 da lista II anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código do IVA) fazendo referência: i) às instruções administrativas vertidas no ofício-circulado n.º 30181/2016 de 06/06 (doravante ofício-circulado n.º 30181/2016) da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT); ii) a diversas informações proferidas pela AT sobre o enquadramento dos bens na referida verba 1.8; e, iii) à Decisão Arbitral do Centro de Arbitragem Administrativa ("CAAD") no Processo n.º: 787/2020-T, de 7 de dezembro de 2021.

7. E, entende que:

1. Embora no ofício-circulado n.º 30181/2016 seja definido o que se consideram "(...) refeições prontas a consumir no regime de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio, os pratos ou alimentos acabados de preparar, prontos para consumo imediato, com ou sem entrega ao domicílio "(...)" não esclarece se estes três requisitos (i. acabados de preparar; ii. prontos para consumo imediato; e, iii. com ou sem entrega) são cumulativos, por forma a poder beneficiar da aplicação às referidas transmissões da taxa intermédia de IVA de 13% estabelecida na verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA";

2. "(...) a verba inclui todo e qualquer produto alimentar confeccionado tendo em vista o seu consumo imediato, seja vendido quente ou frio e, independentemente de o cliente o consumir ou não de imediato e, de igual modo, independentemente, de quem o confeccionou";

3. Conforme retira de uma informação vinculativa proferida pela AT "(...) a aplicação da taxa intermédia às operações referidas na verba não se encontra necessariamente limitada à fase final do circuito económico. Com efeito, embora a venda de refeições em regime de pronto a comer e levar remeta, no imediato, para a venda de refeições diretamente ao consumidor final, da verba não decorre qualquer restrição à sua aplicação em transações que lhe antecedam, nomeadamente, quando a estas operações ocorram no âmbito de vendas em cadeia";

4. Face ao "(...) o entendimento preconizado pelo CAAD, no que se refere à verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA, relativamente à transmissão de bens para consumo humano "(...)" não sendo a condição "acabado de preparar", constante da letra da lei, tendo em vista que "(...)" os produtos alimentares aqui em apreciação "(...)" têm como finalidade o seu consumo imediato e, independentemente, de quem os confeccionou, devem de igual forma beneficiar da aplicação da taxa intermédia de IVA a 13%";

5. "(...) na ausência de definição sobre os conceitos/ locais de "regimes de pronto a

comer "(...)" deverá sempre reconduzir-se a uma superfície que não permita o consumo no local, caso contrário "(...)" estaríamos perante uma prestação de serviços de restauração (...)"

6. "(...) o facto de atualmente não existir uma zona diferenciada em loja para a compra destes bens - que podem ser consumidos quentes ou frios, fora do hipermercado e sem qualquer outra preparação suplementar-também não deve ser limitativo para a não aplicação da referida verba";

7. "(...) o facto de bens como arroz de pato, sanduíches gourmet frango/atum, salada César, croquetes de carne e empanadas de frango e atum não serem confeccionados pelo hipermercado e, ainda, em alguns casos o facto de tais bens já se encontrarem embalados "(...)" não deve limitar a aplicação da taxa intermédia de IVA de 13%, prevista na verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA na medida em que a condição acabado de preparar ou acabado de embalar não consta da letra da lei".

8. E, sumariza o enquadramento jurídico-tributário da seguinte forma:

"Em face dos argumentos expendidos, a ora Requerente solicita confirmação relativamente ao seguinte entendimento:

a) As referências aos produtos, nos termos acima descritos, reúnem as condições legalmente estabelecidas para efeitos de enquadramento no conceito de refeições prontas a consumir;

b) Neste sentido, os três requisitos, acabados de preparar (no momento); prontos para consumo imediato e com ou sem entrega definidos no Ofício Circulado n.º 30181, de junho de 2016 não são cumulativos, por forma a poder beneficiar da taxa intermédia de IVA de 13% estabelecida na verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA. Bastando, assim, que se trate de uma refeição pronta para consumo imediato (i.e., uma transmissão de bens sem qualquer prestação de serviços associada).

c) Consequentemente, a Requerente deverá considerar a aplicação da taxa intermédia, conforme a verba 1.8 da Lista II anexa ao Código do IVA e alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, a Arroz de Pato, Creme de Legumes, Spaghetti Bolonhesa, Spaghetti Carbonara, Chilli Carne/Frango Agridoce, Sanduíches e Wraps, Saladas Cesar e de Frango, bem como aos Salgados, por substancialmente respeitar a um conjunto de bens que se subsumem ao conceito de refeições prontas a consumir; d) Por fim, a Requerente poderá equacionar uma intervenção nas lojas da cadeia do hipermercado por forma a que os referidos bens sejam vendidos diferenciadamente dos restantes, no entanto, tal facto não é condição indispensável para a aplicação da taxa intermédia de IVA à venda das refeições que se consideram prontas a consumir".

IV - Enquadramento Legal

9. A venda de refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio, dissociadas de quaisquer serviços de apoio relevantes, configuram transmissões de bens, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IVA, que beneficiam de enquadramento na verba 1.8 da lista II anexa ao do referido Código e, consequentemente, da aplicação da taxa intermédia a que alude a alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.

10. Sobre esta matéria foram divulgadas instruções administrativas vertidas no ofício-circulado n.º 30181/2016, que esclarece o que se entende, para efeitos de aplicação da verba, por «refeições prontas a consumir, no regime de pronto a comer e levar ou com

entrega ao domicílio".

11. Efetivamente, as referidas instruções administrativas consideram, para efeitos de enquadramento na citada verba, como refeições prontas a consumir, no regime de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio, os pratos ou alimentos acabados de preparar, isto é, preparados no momento, prontos e entregues para consumo imediato, com ou sem entrega ao domicílio (take away, drive in ou semelhantes)".

12. Observa-se, ainda, que o facto da verba se referir expressamente a «refeições» e não a "alimentos" ou "produtos alimentares", ou outra expressão semelhante, afasta a inclusão no seu âmbito de aplicação de quaisquer bens alimentares que não sejam sujeitos a um processo de preparação ou confeção, enquanto refeição.

13. Efetivamente, a refeição, no contexto da verba, deve ser entendida por analogia com a refeição servida em restaurantes ou estabelecimentos similares, mas que, ao invés de disponibilizada para consumo no estabelecimento com o conjunto de serviços associados, é entregue ao cliente para consumo fora do estabelecimento, sem quaisquer serviços associados. Embora o estabelecimento de venda não tenha necessariamente de disponibilizar um serviço de restauração, decorre do próprio senso comum que as refeições fornecidas em regime de take away, drive in ou semelhantes, com ou sem entrega ao domicílio, têm a mesma natureza das refeições servidas em restaurante ou estabelecimento similar.

14. Entende-se, assim, que as operações previstas na verba 1.8 da lista II, consistem no fornecimento de refeições ditas principais, não abrangendo complementos de refeição, como por exemplo, salgados, snack, aperitivos, sobremesas, artigos de pastelaria, etc., vendidos à unidade ou em packs, ou ainda, eventualmente, conjuntamente com as refeições confeccionadas, e a cuja transmissão se aplica a taxa que individualmente lhes corresponder.

15. Esclarece ainda o ofício-circulado n.º 30181/2016 que, se transmitidos conjuntamente com aquelas refeições, por um preço único, deve recorrer-se ao disposto no n.º 4 do artigo 18.º do Código do IVA, para apuramento da taxa de imposto aplicável (ponto 4.1 do ofício-circulado).

16. Estabelece ainda o ofício-circulado que, "(...) os bens alimentares normalmente vendidos em grandes superfícies, supermercados ou similares não se enquadram na verba 1.8 da Lista II, sem prejuízo, contudo, das situações em que estes estabelecimentos se dediquem, também, à venda de refeições confeccionadas para consumo imediato, em regime de pronto a comer e levar ou com entrega ao domicílio".

17. Resulta, assim, numa leitura atenta das instruções administrativas, que:

a) A verba não inclui todo e qualquer produto alimentar, ainda que se encontre confeccionado e pronto a ser consumido;

b) A verba aplica-se às entregas de:

i) refeições confeccionadas (pratos ou alimentos preparados);

ii) para consumo imediato, ou disponibilizadas nos regimes de pronto a comer e levar (ou seja, acabados de confeccionar ou preparar, prontos a consumir);

iii) com ou sem entrega ao domicílio (take away, drive in ou semelhantes, ou, naturalmente, entrega à porta do cliente);

c) A transmissão de refeições ou alimentos pré-embalados, disponíveis em prateleiras ou outra forma de apresentação, tenham ou não um prazo de consumo dilatado e ainda

que prontos a consumir, realizada por hipermercados, supermercados e estabelecimentos afins, não se inserem no escopo da verba 1.8 da lista II, sendo tributadas à taxa normal do imposto a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA, ou, sendo caso disso, à taxa que lhe couber de acordo com as características do produto.

18. Não vamos elaborar sobre o argumento de, não referindo o ofício-circulado que as condições são cumulativas se poder concluir que não o são, uma vez que facilmente se entende que a sua dissociação inviabiliza o seu fim.

19. No que respeita ao entendimento proferido pela AT, no sentido de que "(...) a aplicação da taxa intermédia às operações referidas na verba não se encontra necessariamente limitada à fase final do circuito económico. Com efeito, embora a venda de refeições em regime de pronto a comer e levar remeta, no imediato, para a venda de refeições diretamente ao consumidor final, da verba não decorre qualquer restrição à sua aplicação em transações que lhe antecedam, nomeadamente, quando a estas operações ocorram no âmbito de vendas em cadeia", importa esclarecer que na referida informação foi salvaguardado que "(n)aturalmente, a operação deve revestir já as características mencionadas na verba, não abrangendo, por isso, a mera transmissão de produtos alimentares a ser utilizados, numa fase posterior, para preparação de refeições prontas a consumir, a vender nos regimes de pronto a comer e levar". Esclarece-se também que o pedido que conduziu à prolação desta informação assentava numa situação em que se colocava a possibilidade de, no espaço comercial em causa, as refeições serem confeccionadas por uma entidade distinta daquela que as vendia ao consumidor. Pelo que não há qualquer semelhança entre os factos ali analisados e os agora em apreciação.

V - Análise e Conclusão

20. Da análise aos elementos fornecidos pela Requerente constata-se que os produtos aqui em apreciação, com a designação: a) 5904989 - Arroz de Pato; b) 4951 - Creme de Legumes; c) 3129 - Spaghetti Bolonhesa/ Carbonara; e, d) 7702275 - Chilli Carne/Frango Agridoce; ii) «Sanduíches e Wraps» com a designação a) 5910436 - Sanduíches Gourmet Frango/Atum; e, b) 5904211 - Wraps; iii) «Saladas acompanhadas de garfo e molho» com a a) 160097 - Salada César; e, b) 160099 - Salada de Frango com Massa, disponibilizados aos clientes na zona dos frescos do estabelecimento, ainda que possam ser considerados "refeições", foram produzidos e embalados previamente pelo fornecedor da Requerente e encontram-se em venda durante o prazo de validade, o que significa que não constituem «pratos acabados de confeccionar e preparar, para consumo imediato», característica essencial do escopo da verba. Deste modo, a transmissão e tais bens alimentares não se observam os requisitos preconizados na verba 1.8 da lista II anexa ao Código do IVA referidos no ponto 15 da presente informação vinculativa.

21. Quanto aos «Salgados», designadamente: a) 188320 - Empanada de frango e cogumelos; b) 5912621 - Coxinha de Frango; c) 5908658 - Croquete de Carne; d) 5908742 - Pastel Bacalhau; e, e) 5908659 - Rissol de Camarão, adquiridos congelados ao fornecedor da Requerente e finalizados em loja, nos fornos de cozedura da padaria e aí disponibilizados ao cliente a granel, à unidade ou pré-embalados em doses individuais - com código de barras, prontos a passar na caixa, disponibilizados quentes ou frios e sem necessidade de qualquer preparação suplementar, para consumo imediato, os mesmos não constituem «refeições» no sentido preconizado na verba 1.8 da lista II, desde logo, por lhes faltar o elemento distintivo da confeção ou preparação da refeição, de acordo com as orientações difundidas.

22. Por todo o exposto conclui-se que os alimentos elencados na presente informação não reúnem as condições de enquadramento na verba 1.8 da lista II, nem em qualquer outra verba das listas anexas ao Código do IVA, devendo a sua transmissão ser passível de imposto pela aplicação da taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do referido Código.

23. Quanto ao facto da Requerente "(...) equacionar uma intervenção nas lojas da cadeia do hipermercado por forma a que os referidos bens sejam vendidos diferenciadamente dos restantes (...)" chama-se à atenção que a forma de apresentação, exposição ou acondicionamentos dos bens elencados é irrelevante para determinação da taxa de IVA a que estão sujeitos.