



BERNARDO CORREIA

Consultor da Ordem dos Contabilistas
Certificados (OCC)
comunicacao@occ.pt

Isenção de IVA – análise à Lei n.º 10-A/2022

O atual contexto geopolítico, que abalou o “status quo” dos países europeus, tem, desde o passado mês de fevereiro, causado, entre outros efeitos nefastos, problemas nas cadeias de abastecimento, na decorrência da interrupção ou instabilidade nos circuitos de abastecimento e transporte de bens. Um dos fatores que levaram a esta instabilidade foi a escalada dos preços das matérias-primas, nomeadamente dos combustíveis. Nesta sequência e de modo a mitigar as suas repercussões negativas, decidiu o Governo português criar um “pacote” de medidas excecionais e temporárias de resposta ao aumento dos preços dos combustíveis.

No âmbito deste “pacote”, foi, no passado dia 28 de abril, publicada a Lei n.º 10-A/2022, que, entre outras medidas, estabeleceu, desde 29 de abril (data da sua entrada em vigor) e até 31 de dezembro de 2022, uma isenção aplicável a determinados produtos normalmente utilizados na produção agrícola. Dado o elevado número de questões sobre esta matéria que chegaram à OCC nos últimos dias, serve o presente artigo para esclarecer alguns aspetos importantes a ter em conta aquando da análise da aplicabilidade desta isenção.

Ora, em primeiro lugar, salientamos que estamos perante uma “isenção completa”. Quer isto dizer que, mesmo que não exista liquidação de IVA na transmissão onerosa dos bens abrangidos por tal disposição, tal não impede o direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre os bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a sua realização. Face a este enquadramento, deverão tais operações ser relevadas no Campo 8 do Quadro 06 da Declaração Periódica do IVA.

Tratando-se de uma norma de isenção, a sua abrangência, face aos princípios basilares do IVA, deverá ser analisada de forma estrita. Quer isto dizer que apenas poderão beneficiar desta isenção os bens expressamente previstos no corpo da isenção, não havendo margem para interpretações mais amplas que extravasem tal âmbito. Isto porque qualquer outra interpretação pode pôr em

causa a neutralidade do próprio IVA no circuito económico de fornecimento e causar distorções de concorrência entre agentes económicos.

Um dos aspetos que também queremos salientar é que a aplicação desta isenção não se encontra dependente da fase do circuito económico em que o produto se encontra, podendo a mesma, desde que cumpridas as respetivas condições, ser sempre aplicada.

Ou seja, não se mostra necessário que, para aplicação desta isenção, o adquirente seja o “utilizador/consumidor” dos referidos bens. Neste âmbito, damos ainda nota de que, de modo a salvaguardar o princípio da neutralidade, a aplicação da isenção também não se encontra dependente da natureza do adquirente (pessoa coletiva, pessoa singular com atividade aberta ou particular), mas sim, como vimos, da natureza dos bens transmitidos.

Em suma, podemos concluir, face ao exposto, que a aplicação da isenção em causa não se encontra subordinada a quaisquer restrições subjetivas, quer quanto ao transmitente quer quanto ao adquirente. Por fim, no tocante aos formalismos que as faturas que suportem estas operações deverão cumprir, deverão as mesmas, tal como sugerido pelo entretanto publicado Ofício Circulado n.º 30246/2022, fazer menção à Lei em análise. Por exemplo: “Isento – Lei n.º 10-A/2022, de 28 de abril”, ou semelhante.

Ora, feitas estas considerações iniciais, iremos, agora, tentar desmistificar a vertente desta norma que, dada a sua ambiguidade, mais questões tem suscitado: afinal, que bens poderão, de facto, beneficiar desta isenção? Refere a norma que poderão beneficiar desta isenção os seguintes bens, «quando normalmente utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola»:

– adubos, fertilizantes e corretivos de solos; e 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.

Começamos por referir que, analisando a Lista 1 anexa ao Código do IVA (CIVA) – onde se encontram, como sabemos, os bens e serviços aos quais é aplicável a taxa reduzida –, encontramos duas verbas (3.1 e 3.3) cuja redação foi utilizada, “ipsis verbis”, na formulação do texto da isenção prevista na Lei n.º 10-A/2022.

Assim e tal como corroborado pelo supramencionado Ofício Circulado n.º 30246/2022, fará sentido que, na análise de uma eventual aplicação desta isenção, sejam utilizados os mesmos critérios e entendimentos em vigor relativamente à aplicação da taxa reduzida por enquadramento nestas verbas.

Neste âmbito, o principal entendimento (ainda em vigor), com o qual concordamos, é que, face à redação da norma, não se mostra obrigatório que os bens sejam, de facto, consumidos sem atividades de produção agrícola, mas que sejam apenas normalmente utilizáveis nessas atividades. Deste modo, caso esteja em causa um dos bens enumerados anteriormente, que seja passível de ser normalmente utilizado em atividades de produção agrícola, poderá o mesmo, só por esse facto, beneficiar da aplicação da isenção em causa.

Todavia, sem prejuízo do referido no parágrafo anterior, salientamos que, no caso particular dos fertilizantes, entende a Autoridade Tributária (AT) que os fertilizantes utilizados para floricultura caseira, comercializados sob a forma de embalagem com dosagem inferior a 1L (estado líquido) ou 1 kg (estado sólido), não poderão beneficiar desta isenção (nem da taxa reduzida), uma vez que não se encontram sob a alçada do (atual) Decreto-Lei n.º 30/2022, de 11 de abril, que regulamenta as condições de colocação no mercado de matérias fertilizantes não harmonizadas.

Ora, como já reconheceu a AT, em entendimentos por si emanados, não compete à Área de Gestão Tributária – IVA avaliar as características intrínsecas dos produtos produzidos/comercializados pelos

sujeitos passivos.

Por outro lado, é também conhecido que deriva da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que a introdução e aplicação de taxas reduzidas de IVA só é admissível se não violarem o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA, o qual se opõe a que bens ou prestações de serviços semelhantes, que por isso estão em concorrência entre si, sejam tratados de modo diferente do ponto de vista do IVA.

Assim, importa, em primeiro lugar, verificar em que medida bens ou serviços semelhantes são tratados de modo diferente do ponto de vista do IVA.

Deste modo, um fertilizante, na medida em que seja utilizado normalmente no âmbito das atividades de produção agrícola (sendo a floricultura considerada como tal para efeitos da Diretiva IVA), deveria beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA (neste caso, isenção), independentemente da embalagem e do peso em que é comercializado, com prejuízo de, caso tal não ocorra, colocar em concorrência bens em tudo semelhantes, exceto no peso.

Quer isto dizer que, estando em causa, na sua aptidão funcional, fertilizantes normalmente utilizados em atividades agrícolas, não parece possível, face ao referido anteriormente, que seja afastada a aplicação da isenção apenas pelo peso em que esses mesmos fertilizantes são comercializados, com prejuízo de, sendo-o, não serem respeitados os regulamentos comunitários.

Deste modo e sem prejuízo do entendimento da AT sobre esta matéria, poderá ser argumentado que o Decreto-Lei n.º 30/2022 apenas estabelece as regras a que deve obedecer a colocação no mercado de matérias fertilizantes e não define o alcance da aplicação da taxa reduzida de IVA dos fertilizantes (ou, neste caso, da isenção prevista na Lei n.º 10-A/2022), nem sequer distingue os fertilizantes em função do seu uso caseiro ou empresarial.

Tendo em conta o exposto, caberá, deste modo e em última instância, aos operadores económicos decidir como tratar estas operações.