

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18.º al. c) do n.º 1.

Assunto: Taxas - Apoio à implementação de atividade, intermediação entre cozinheiro e consumidor e serviço de recolha e entrega de refeições.

Processo: **nº 11255**, por despacho de 18-01-2017, 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 - Questão apresentada

1. De acordo com a descrição dos factos apresentada no pedido de informação, a Requerente tem por objeto social "a intermediação no fornecimento de refeições, serviço de venda e entrega de refeições produzidas por cozinheiros amadores, a prestação de serviços de apoio à implementação da atividade de confeção de refeições por cozinheiros amadores na própria habitação e a compra para revenda de produtos para confeção de refeições".

2. Segundo descreve, gere e reúne as listas de clientes com indicação dos pedidos, para posterior distribuição pelos vários cozinheiros; após a confeção, recolhe e entrega as refeições (com meios próprios ou recorrendo a empresas terceiras), juntamente com outros produtos (bebidas) que tenham sido solicitados.

3. As vendas e a faturação das refeições são realizadas entre cozinheiros e clientes, ao passo que as demais prestações de serviços e venda de produtos ocorre entre a Requerente e os clientes.

4. Pretende apurar qual a taxa de IVA que incide sobre os serviços que presta, considerando que os serviços de intermediação e o serviço de entrega que realiza têm enquadramento na verba 3.1 da Lista II.

5. Questiona ainda se, no caso das entregas de refeições serem efetuadas por empresas terceiras por si contratadas, é possível aplicar ao serviço a citada verba 3.1.

II - Pedido de elementos adicionais

6. Tendo em vista uma melhor perceção das circunstâncias factuais inerentes ao pedido, solicitou-se à Requerente o envio dos seguintes elementos adicionais:

- i) cópia de um exemplar do contrato celebrado com os cozinheiros, onde constem os direitos e obrigações das partes;
- ii) cópia de qualquer outro documento que considere ilustrativo da relação contratual estabelecida com os cozinheiros e/ou com os consumidores

finais.

7. Para o efeito, a Requerente veio informar que toda a relação entre esta e os cozinheiros resulta da aceitação dos "Termos e Condições" de utilização da plataforma online.

8. Adicionalmente, enviou exemplares de uma fatura emitida pela Requerente a um consumidor final e de uma fatura emitida por um cozinheiro a um consumidor final.

9. Tendo por referência o documento "Termos e Condições", relativo ao serviço prestado pela Requerente através da sua página na internet, destaca-se o seguinte

- A Requerente presta serviços através da sua página na internet, permitindo aos cozinheiros (ali denominados como "Chefies") a venda, e aos consumidores (ali denominados como "Foodies") a encomenda de refeições caseiras;
- A Requerente não controla as refeições confeccionadas pelos cozinheiros, não se responsabilizando pelas mesmas;
- Os preços praticados são definidos pela Requerente e incluem IVA à taxa legal em vigor, embalagem adequada e entrega da refeição.
- A Requerente emite faturas em nome dos cozinheiros e procede ao seu envio aos consumidores, mediante pedido;
- Os pagamentos pelos consumidores são efetuados antes da encomenda, através de uma plataforma de pagamentos.
- Os pagamentos aos cozinheiros são efetuados por transferência bancária, no final de cada semana ou mês, consoante o acordado.

10. Nas faturas apresentadas, a Requerente fatura ao consumidor final um serviço de intermediação e entrega de comida, aplicando a taxa intermédia do imposto.

11. Por sua vez, o cozinheiro fatura ao consumidor final a refeição encomendada. Na fatura disponibilizada pela Requerente, o prestador de serviços não liquidou imposto, por força do enquadramento do sujeito passivo em causa no regime especial de isenção do artigo 53.º do CIVA.

12. De acordo com as explicações adicionais prestadas pela Requerente, esta não fatura a refeição ao consumidor final. Fatura ao consumidor final a diferença entre o valor total (refeição, serviço de intermediação e entrega) e o valor da refeição, com IVA.

III – Análise

13. Por consulta ao Sistema de Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), verifica-se que a Requerente declarou, aquando do início de atividade, o exercício das atividades de "Comércio a retalho por outros métodos, não efetuado em estabelecimentos, bancas, feiras ou unidades móveis de venda" (CAE 47990) e "Confeção de refeições prontas a levar para casa" (CAE 56106), estando enquadrada no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral, desde 2016.08.05.

- 14.** A qualificação de uma operação como prestação de serviços de intermediação, pressupõe uma intervenção ativa de ligação entre, por um lado, os sujeitos passivos que asseguram a realização da operação principal com a qual a intermediação se relaciona e, por outro lado, os concretos destinatários da mesma.
- 15.** Nos casos em que um sujeito passivo atua em nome e por conta de outrem, a prestação principal estabelece-se entre o intermediado e o cliente final, cabendo ao primeiro, designadamente, a responsabilidade pela emissão da fatura que titula a operação. O intermediário fatura ao intermediado o valor da comissão que recebe pela realização dos serviços de intermediação.
- 16.** Este serviço, porém, é uma operação distinta da operação principal qual a qual se relaciona, ficando sujeito a um tratamento autónomo, exceto se expressamente disposto em contrário, designadamente no que respeita às regras de localização das operações.
- 17.** Não encontrando acolhimento em qualquer das verbas elencadas nas Listas I ou II anexas ao CIVA, o serviço de intermediação realizado pela Requerente é tributado de acordo com a taxa normal do imposto, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA
- 18.** Efetivamente, não se vislumbra a possibilidade de enquadramento, nem aliás de qualquer das demais operações mencionadas no pedido, na verba 3.1 da Lista II, que determina a aplicação da taxa intermédia de IVA às prestações de serviços de alimentação e bebidas, com exclusão das bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares e águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou outras substâncias.
- 19.** Os serviços de alimentação e bebidas a que se refere a verba 3.1 da Lista II, correspondem aos ao fornecimento de comida ou de bebidas, destinadas ao consumo humano, acompanhado de serviços de apoio suficientes para permitir o consumo imediato da mesma (disponibilização de instalações próprias para efetuar o consumo, atendimento, serviço de mesa, aconselhamento na escolha das refeições, serviço de limpeza, etc), os quais assumem carácter predominante face ao fornecimento da alimentação.
- 20.** Constituem serviços de restauração os serviços prestados nas instalações do prestador e serviços de catering os prestados fora das instalações do prestador.
- 21.** No caso em apreço, verifica-se, face à descrição dos factos, que nem as operações efetuadas pela Requerente, nem as efetuadas pelos cozinheiros correspondem à realização de um serviço de alimentação e bebidas, tal como previsto na verba 3.1 da Lista II.
- 22.** A venda das refeições efetuada e faturada pelos cozinheiros aos consumidores corresponde, antes, à transmissão de refeições prontas a consumir, nos regimes de pronto a comer e levar, beneficiando da taxa intermédia de IVA, por força da aplicação da verba 1.8 da Lista II.
- 23.** Aplica-se a taxa intermédia à transmissão das refeições, quer o transmitente disponibilize ou não um serviço de entrega ao domicílio.
- 24.** No que respeita ao serviço de recolha e entrega efetuado e faturado pela Requerente aos consumidores, considera-se que o mesmo se encontra sujeito à taxa normal do imposto, dado que o transporte de bens não beneficia das taxas reduzidas previstas nas Listas I ou II anexas ao CIVA,

nem o serviço efetuado pela Requerente partilha do mesmo tratamento conferido à entrega das refeições em regime de pronto a comer, efetuadas e faturadas pelos cozinheiros, não se tratando, na situação concreta apresentada, de uma operação acessória àquela, mas antes de operações distintas e independentes.

25. Acresce que, como decorre do pedido, o serviço de recolha e entrega, respeita não só às refeições confeccionadas pelos cozinheiros mas também a outros produtos, essencialmente bebidas, que os clientes possam solicitar.

26. Relativamente à transmissão de bebidas efetuada pela Requerente, as mesmas são tributadas de acordo com a taxa de IVA que lhes corresponder individualmente: a taxa reduzida, no caso dos sumos e néctares de frutos e de algas ou de produtos hortícolas e bebidas de cereais, amêndoa, caju e avelã, sem teor alcoólico (verba 1.11 da Lista I); a taxa intermédia, no caso dos vinhos comuns e das águas de nascentes, minerais, medicinais e de mesa, águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico, com exceção das águas adicionadas de outras substâncias (verbas 1.10 e 1.11 da Lista II, respetivamente); a taxa normal de IVA às bebidas sem acolhimento nas citadas listas.

IV – Conclusão

27. Face ao exposto, os serviços prestados pela Requerente - apoio à implementação de atividade, intermediação entre cozinheiro e consumidor e serviço de recolha e entrega de refeições - encontram-se sujeitos à taxa normal do imposto.

As transmissões de bebidas por si efetuadas estão sujeitas à taxa de IVA que corresponde a cada produto, nos termos referidos no ponto 26 da informação.

29. Uma vez que não exerce a atividade de "Confeção de refeições prontas a levar para casa" (CAE 56106), deve proceder à entrega de uma declaração de alterações, de modo a corrigir as atividades declaradas quando do início de atividade.