

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 1 do art. 4.º; 53.º

Assunto: Enquadramento – Operações realizadas por Associação sem fins lucrativos – Organização de um evento científico - Patrocínios obtidos de várias empresas multinacionais.

Processo: **nº 14168**, por despacho de 15-11-2018, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

1. A ora requerente é uma associação sem fins lucrativos, enquadrada, para efeitos de IVA, no regime especial de isenção do art. 53.º do Código do IVA, desde 2018-07-11, tendo iniciado a sua atividade em 2004-04-12. Está, ainda, registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC) como prosseguindo a atividade de "Outras Atividades Associativas, Não Especificado" - CAE 94995, sendo um sujeito passivo que pratica simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem direito à dedução, utilizando como método de dedução a afetação real de todos os bens.

2. Vai organizar um evento científico em setembro de 2018 e gostaria de obter esclarecimentos em relação às seguintes questões:

i) Realizou um protocolo de colaboração com uma universidade pública co-organizadora onde se irá realizar o evento. Ao abrigo do protocolo a ora requerente terá de pagar a esta Universidade a utilização dos espaços. A transferência de verbas para a Universidade é isenta de IVA?

ii) A ora requerente irá receber alguns patrocínios de várias empresas multinacionais para a realização do evento. O facto de as empresas serem estrangeiras isenta-a de lhes cobrar o IVA? E qual o regime de isenção de IVA que deve ser mencionado nas faturas?

iii) A ora requerente recebeu um patrocínio de uma empresa Portuguesa no valor de € sendo €, referentes ao valor do IVA, pelo que questiona qual a forma correta de devolver o IVA ao estado.

Enquadramento em sede de IVA:

3. Relativamente à questão da sujeição a IVA da utilização do espaço para a realização do evento, refere-se o seguinte:

4. A alínea a) do n.º 1 do art.º 1.º do Código do IVA (CIVA), estabelece que estão sujeitas a imposto *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*, vindo, por sua vez, os arts. 3.º e 4.º do CIVA, respetivamente, explicitar os conceitos de "transmissão de bens" e de "prestação de serviços" para efeitos deste imposto.

5. Nos termos do disposto no n.º 1 do art. 4.º do CIVA, *"São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de*

bens".

6. O conceito de prestação de serviços tem um carácter residual, que abrange todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias.

7. O princípio geral de tributação em IVA considera que a locação de bens imóveis é uma prestação de serviços sujeita a imposto, em resultado da conjugação da alínea a) do n.º 1 do art. 1.º com o n.º 1 do art. 4.º, ambos do CIVA.

8. No entanto, à semelhança do estabelecido na al. l) do n.º 1 do art. 135.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28/11 (Diretiva IVA), o Código do IVA prevê isenções, nomeadamente, a prevista na alínea 29) do art. 9.º do CIVA, determinando que se encontra isenta de imposto "a locação de bens imóveis".

9. Locação é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição", que se diz "«arrendamento» quando versa sobre coisa imóvel", nos termos do disposto nos artigos 1022.º e 1023.º do Código Civil.

10. Segundo a jurisprudência comunitária dimanada do Tribunal de Justiça da União Europeia, o conceito de "locação de bens imóveis" é "o facto de o proprietário de um imóvel ceder ao locatário, contra uma renda e por um prazo convencionado, o direito de ocupar o seu bem e de dele excluir outras pessoas" (Cf. Acórdão TJUE de 2001/10/09, caso Mirror Group, proc. C-409/98, entre outros como o Ac. de 2003/05/08, caso Seeling, Proc. C-269/00; ou o Ac. de 2004/11/18, Caso Temco Europe, Proc. C-284/03).

11. Estas características do contrato de locação constituem os seus elementos essenciais, devendo não só estar presentes na operação económica em causa mas, para além disso, devem ser as características predominantes nessa operação económica, mais particularmente, que a locação de imóvel, no sentido de uma "colocação passiva do imóvel à disposição" deve ser a prestação preponderante da operação económica (Cf. Acórdão do TJUE de 2001/01/18, caso Lindöpark, Proc. C-150/99).

12. A jurisprudência comunitária considera, deste modo, que toda e qualquer prestação de serviços que ultrapasse o âmbito da colocação passiva do imóvel à disposição, não deve beneficiar da isenção.

13. Nos termos da alínea l) do n.º 1 do art. 135.º da Diretiva IVA, encontram-se expressamente afastadas da isenção:

"a) As operações de alojamento, tal como definidas na legislação dos Estados membros, realizadas no âmbito do setor hoteleiro ou de setores com funções análogas, incluindo as locações de campos de férias ou de terrenos para campismo;

b) A locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos;

c) A locação de equipamento e de maquinaria de instalação fixa;

d) A locação de cofres-fortes".

14. A norma prevê, também, que "Os Estados-membros podem prever outras exceções ao âmbito de aplicação prevista na al. l) do n.º 1".

15. Nessa sequência, para além das exceções previstas na Diretiva IVA,

encontra-se expressamente afastada da isenção, nos termos da subalínea c) da alínea 29) do art. 9.º do CIVA: "*c) A locação de máquinas e equipamentos de instalação fixa, bem como qualquer outra locação de bens imóveis de que resulte a transferência onerosa da exploração de estabelecimento comercial ou industrial*".

16. Estas exceções à isenção correspondem a operações económicas que englobam, não só situações de locação de imóveis propriamente ditas, mas também outro tipo de características provenientes de outro tipo de contratos e que, por esse facto, perdem a qualidade de colocação passiva do imóvel à disposição em contrapartida de uma retribuição ligada ao decurso do tempo.

17. São, deste modo, excluídas da isenção todas as situações que, apesar de partilharem alguns elementos essenciais do contrato de locação de imóveis, caracterizam-se essencialmente por integrarem outras prestações de serviços conexas à fruição do imóvel e que implicam uma exploração ativa dos bens imóveis, para além do simples gozo temporário do bem.

18. Assim, o valor que a ora requerente pagará à universidade pública em causa, implicando serviços tais como a presença de funcionários, abertura de portões e disponibilização de mobiliário (cadeiras e carteiras), por extravasarem o conceito de arrendamento, não beneficia da isenção prevista no corpo da alínea 29) do art. 9.º do CIVA, configurando, nesta conformidade, uma prestação de serviços sujeita a imposto, e dele não isenta, nos termos do estabelecido no n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

19. Quanto à segunda e terceira questões, dir-se-á o seguinte:

20. A alínea 14) do art. 9.º do CIVA isenta de imposto as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa (requisitos previstos no art. 10.º do CIVA), relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica. Esta isenção abrange, desde logo, as inscrições pagas para assistir ao evento, quando cobradas pelas entidades ali referidas, abrangendo a disponibilização, aos participantes (sócios, ou não) de material ou documentação relacionada com as matérias que estejam a ser tratadas no âmbito do mesmo.

21. Porém, no que respeita aos patrocínios, partindo do pressuposto de que os mesmos têm associada a prestação de serviços, por exemplo, a publicidade, constituem a contraprestação de uma operação tributável, devendo ser tributados à taxa normal (vd. orientações administrativas através das circulares n.ºs 12/2002, de 19 de abril, da DSIRC e DSIVA e 2/2004, de 20 de janeiro, da DSIRC).

22. Em termos gerais os donativos/patrocínios consistem em entregas em dinheiro ou em espécie concedidos sem contrapartidas. Em sede de IVA, no que respeita aos donativos/patrocínios em dinheiro efetuados por sujeitos passivos do imposto, quando as regalias associadas a um donativo em dinheiro confirmem, pela sua natureza e valor, o espírito de liberalidade do doador, não se verifica o pressuposto de incidência objetiva do imposto, ficando tais donativos fora do âmbito do IVA. Contudo, se tais donativos/patrocínios tiverem associada a prestação de determinados serviços constituem a contraprestação de uma operação tributável, devendo, portanto, ser tributados [n.º 1 do art. 4.º e alínea c) do n.º 2 do art.16.º].

23. O patrocínio que a ora requerente recebe para a realização do evento em causa, ainda que este esteja enquadrado nos seus fins estatutários, não se enquadra na isenção prevista na alínea 14) do art. 9.º do CIVA, e o Código do IVA não prevê outra isenção para a situação descrita. Ou seja, os patrocínios tendo subjacente a publicidade/promoção dos interesses de quem os concede, configuram a contraprestação de uma prestação de serviço (publicidade) sujeita a IVA nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

24. Deste modo, estando perante a prestação de serviços de publicidade prestados a sujeitos passivos não estabelecidos em Portugal no âmbito da realização do referido evento, a respetiva operação não é localizada, nem tributável no território nacional, ao abrigo da alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA, a contrario, devendo a fatura conter o motivo justificativo da não aplicação do IVA, ou seja "IVA-autoliquidação".

25. Refira-se que, nos termos do n.º 1 do art. 58.º do CIVA, "os sujeitos passivos isentos nos termos do artigo 53.º devem cumprir o disposto nas alíneas b) e i) do n.º 1 do artigo 29.º (...)", isto é, devem *"Emitir obrigatoriamente uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços"*, assim como *"Indicar na declaração recapitulativa a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias, nos prazos e nas condições previstos no artigo 30.º desse Regime, as prestações de serviços efectuadas a sujeitos passivos que tenham noutro Estado membro da Comunidade a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, quando tais operações não sejam tributáveis em território nacional em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º"*, sendo a sua entrega obrigatória apenas nos períodos em que este tipo de operações sejam realizadas. Estas operações são identificadas com o código 5, na coluna 5, e entregue nos prazos previstos no n.º 1 do artigo 30.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI).

26. Finalmente, relativamente à terceira questão, diga-se que, ao contrário do que refere a ora requerente, uma vez que está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime especial de isenção do art. 53.º do CIVA, não irá liquidar imposto.

27. Assim, quando o adquirente do serviço de publicidade for uma entidade nacional, ao emitir a respetiva fatura, deverá incluir a menção "IVA - regime de isenção (art.º 53.º)".

28. Caso tenha faturado IVA no patrocínio referido, deve proceder à respetiva entrega nos cofres do Estado, nos termos do n.º 2 do art. 27.º do CIVA, no prazo de 15 dias a contar da emissão da fatura.