

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.29º - Obrigações em geral .
- Assunto: Enquadramento, de uma associação sem fins lucrativos, relativamente a:  
- Organização de festa religiosa;  
- Donativo sem contrapartida e com contrapartida (publicidade)
- Processo: 27156, com despacho de 2024-12-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A Requerente refere que é uma associação sem fins lucrativos, que tem por objeto a organização de uma festa religiosa, pelo que, solicita parecer vinculativo sobre o enquadramento a efetuar, relativamente a:  
- Donativos/patrocínios sem contrapartida e com contrapartida (publicidade).
  2. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes - Situação Cadastral Atual, verifica-se que a ora Requerente se encontra enquadrada no regime de isenção do artigo 9º do CIVA, desde 2008.10.30, com o CAE 94995 - "Outras atividades associativas, N.E".
  3. A Administração Fiscal divulgou várias orientações respeitantes ao enquadramento fiscal dos donativos, através das circulares n.ºs 12/2002, de 19 de abril, da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (DSIRC) e da Direção de Serviços do IVA (DSIVA) e 2/2004, de 20 de janeiro, da DSIRC
  4. O artigo 61º do EBF esclarece o que se entende por donativo:" Para efeitos fiscais, os donativos constituem entregas em dinheiro ou em espécie, concedidos, sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial, às entidades públicas ou privadas, previstas nos artigos seguintes, cuja actividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional".
  5. Em sede do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e no que concerne ao enquadramento dos donativos em dinheiro efetuados por sujeitos passivos do imposto, resulta da circular n.º 12/2002, de 19 de abril, que 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 campo de incidência do IVA.
  6. No entanto, quando tais donativos têm associada uma contrapartida, a prestação de determinados serviços, nomeadamente, publicidade, constituem a contraprestação de uma operação tributável sendo, conseqüentemente, tributados em IVA.
  7. A circular n.º 2/2004, de 20 de janeiro, da DSIRC, vem rever o conteúdo da circular anteriormente referida, de modo a concretizar, nomeadamente através de critérios mais objetivos, as linhas de orientação ali consagradas, bem como, a fixação de limites para o valor das contrapartidas concedidas.
  8. Efetivamente, é ali estipulado que "(...) quando as contrapartidas disponibilizadas pelos beneficiários do mecenato consistirem em prestações e serviços, a

correspondente sujeição a IVA decorre do disposto nas alíneas a) e b) do artigo 4.º do Código do IVA (CIVA), sendo o respetivo valor tributável, de harmonia com o estabelecido na alínea c) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA, o valor normal dos serviços".

9. Mais estabelece a mencionada circular nº 2/2004, que os critérios que foram estabelecidos para efeitos do Imposto sobre o Rendimento (IR), quer das pessoas singulares (IRS), quer das pessoas coletivas (IRC), relativamente à divulgação pública do nome do mecenas, devem ser os mesmos para efeitos de IVA. Assim, determina que:

i) se os donativos em dinheiro, revestirem a qualidade de meras liberalidades, não tendo, portanto, subjacente o exercício de uma atividade económica, ficam fora do campo de incidência do IVA;

ii) se pelo contrário, à atribuição dos donativos estiver associada a prestação de determinados serviços estar-se-á perante uma operação tributável, nos termos do artigo 4.º do CIVA, sendo o respetivo valor tributável, de acordo com a alínea c) do artigo 16.º do mesmo diploma, o valor normal dos serviços.

10. A alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º do CIVA estabelece a obrigação para os sujeitos passivos de emissão de uma fatura por cada transmissão de bens ou serviços que efetue, independentemente da qualidade do adquirente ou destinatário dos bens ou serviços.

11. Assim, se o donativo recebido se encontrar fora do âmbito de sujeição do imposto, tal como se encontra expresso no ponto 5 e alínea i) do ponto 9 da presente informação, não se verifica a obrigação de faturação por parte da requerente.

12. Já no caso de o donativo configurar a contrapartida pela prestação de determinados serviços, como por exemplo a publicidade, então estar-se-á perante operações tributadas nos termos do artigo 4.º do CIVA, sujeitas ao cumprimento da obrigação de faturação imposta pelo artigo 29.º do CIVA, devendo as mesmas conter os requisitos previstos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA ou nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 40.º, caso reúna as condições nele estabelecidas.

13. Por sua vez, a alínea 20) do artigo 9.º do CIVA, consagra uma isenção aplicável às transmissões de bens e prestações de serviços "(...) efectuadas por entidades cujas actividades habituais se encontram isentas nos termos dos n.ºs 2), 6), 7), 8), 9), 10), 12), 13), 14) e 19) deste artigo, aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos em seu proveito exclusivo, desde que esta isenção não provoque distorções de concorrência".

14. Para a aplicação da referida isenção é determinante, que essas operações sejam realizadas sem entrar em concorrência direta com as empresas comerciais sujeitas a IVA, salvaguardando o princípio da neutralidade concorrencial, consignado no Considerando (7) da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA).

14. Algumas das isenções elencadas na alínea 20) do artigo 9.º do CIVA estão subordinadas a certos requisitos, nomeadamente que as operações sejam efetuadas por organismos sem fins lucrativos. Por sua vez, o artigo 10.º do CIVA determina, o que deve entender-se por organismos sem finalidade lucrativa.

15. Assim, para efeitos de isenção, de acordo com o supracitado preceituado, apenas são considerados como organismos sem finalidade lucrativa os que, simultaneamente:

i) Em caso algum distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou

interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados da exploração;  
ii) Disponham de escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior;  
iii) Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou, para as operações não suscetíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;  
iv) Não entrem em concorrência direta com sujeitos passivos do imposto."

16. No que concerne às alíneas c) e d) do citado artigo 10.º, deve entender-se que o princípio subjacente a ambas as normas é o de que um organismo sem finalidade lucrativa tem de pautar o seu comportamento económico pela preocupação de bem servir a comunidade em que se insere, alheando-se de práticas concorrenciais próprias das empresas.

17. Neste contexto, a norma prevista na alínea c) do artigo 10.º do CIVA impõe uma política de preços controlados a praticar, inferiores aos normalmente cobrados por empresas comerciais sujeitas a imposto, ao passo que a alínea d) do mesmo artigo enuncia, de forma genérica, a obrigatoriedade do organismo sem finalidade lucrativa se abster de entrar em concorrência com efetivos sujeitos passivos do imposto, ou seja, aqueles que submetem a tributação efetiva as operações no exercício das respetivas atividades.

18. O Despacho Normativo n.º 118/85, de 31 de dezembro, veio estabelecer os limites da aplicação da isenção prevista na alínea 20) do artigo 9.º do CIVA, definindo no seu preâmbulo que as manifestações ocasionais abrangidas pela citada norma, devem realizar-se com vista à procura de meios financeiros excecionais, para as entidades em causa, podendo revestir as mais variadas formas que, a título exemplificativo enumera: "bailes, concertos, espectáculos de folclore ou variedades, sessões de cinema ou teatro, espectáculos desportivos, vendas de caridade, exposições, quermesses, sorteios, etc."

19. Por sua vez, o n.º 2 do Despacho Normativo fixa em oito o número anual de manifestações ocasionais, estabelecendo o seu n.º 3 que a isenção incide não só sobre o direito de acesso às manifestações e aos espetáculos realizados, mas também sobre o conjunto das receitas recebidas pelas entidades beneficiárias relativamente às diversas operações efetuadas nessa ocasião, nomeadamente, bufete, bar, aluguer de stands, venda de programas, lembranças e receitas publicitárias.

20. A realização de manifestações ocasionais deve ser comunicada previamente ao Serviço de Finanças da área da sede, indicando, nomeadamente, o local, a data e o género de manifestação a realizar, conforme determina o n.º 4 do Despacho Normativo.

## CONCLUSÃO

21. Face ao exposto conclui-se que, no âmbito da organização de uma festa religiosa, levada a cabo pela Requerente, os Donativos que a mesma perceba, sem qualquer contrapartida configuram operações fora do âmbito de incidência do imposto.

22. Por sua vez, quando os referidos donativos que envolvam uma contrapartida de natureza publicitária (patrocínios), os mesmos são sujeitos a imposto podendo, no entanto, beneficiar da isenção prevista na alínea 20) do artigo 9º do CIVA, nas condições ali previstas, como referido nos pontos 13 a 21 desta informação.