

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.1º - Incidência objectiva .
- Assunto: Enquadramento "Shopping Points Packs" - vale
- Processo: 27371, com despacho de 2025-01-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 2016.01.01, tendo iniciado a atividade em 2011.08.25. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Outras Atividades de Consultoria, Científicas, Técnicas e Similares, N.E." - CAE 74900, tendo declarado praticar exclusivamente operações que conferem direito à dedução.
 2. Vem a requerente solicitar o enquadramento da operação denominada de "Shopping Points Packs" (SP Packs) e respetiva compra e aquisição.
 3. A realidade denominada de SP Packs consiste em termos rigorosos e práticos no seguinte:
 - Os SP Packs contêm um determinado número de Shopping Points, que podem ser utilizados de várias formas. Os Shopping Points concedem acesso a produtos e serviços selecionados nas plataformas online da Requerente, bem como em empresas aderentes online e locais.
 4. No que concerne à descrição dos procedimentos relacionados com a criação/aquisição, transmissão e atualização dos denominados "Shoppings Points Packs", cumpre destacar que os SP Packs podem ser adquiridos na Requerente exclusivamente pelos Parceiros de Cooperação em [https://\[...\].com](https://[...].com).
 5. Ao comprar um SP Pack, o Parceiro de Cooperação adquire Shopping Points, que não têm valor nominal fixo e podem ser resgatados. O Parceiro de Cooperação pode ainda utilizar os Shopping Points contidos no SP Pack como ferramenta de marketing.
 6. Os Shopping Points têm as seguintes características principais:
 - Podem ser transferidos gratuitamente, ou seja, o Parceiro de Cooperação pode dar os Shopping Points a outros Parceiros de Cooperação ou a Membros [...];
 - Não podem ser vendidos;
 - O destinatário da oferta pode resgatar os Shopping Points recebidos na compra de produtos, viagens e serviços selecionados nas plataformas online da Requerente, bem como em empresas aderentes online e locais;
 - O Parceiro de Cooperação seleciona uma oferta marcada no site da Requerente para descontar os Shopping Points. O número de Shopping Points a serem descontados pode variar dependendo da oferta;
 - No caso de ofertas online, o Parceiro de Cooperação é redirecionado para o site da empresa aderente da Requerente para concluir a compra. Para as ofertas de lojas locais, o Parceiro de Cooperação compra localmente na empresa aderente e conclui a compra lá. Após a conclusão da compra, o Parceiro de Cooperação terá o número de Shopping Points resgatados na transação, creditado na sua conta de membro como Cashback no valor equivalente da respetiva moeda local;
 - O Parceiro de Cooperação também pode descontar os SP contidos no SP Pack ao

comprar produtos, viagens e serviços que são oferecidos pela Requerente e pelas empresas aderentes fora do [...] Benefit Lounge;

- Durante a compra na Requerente ou nas empresas aderentes, o preço de compra deve ser sempre pago na totalidade;

- Os SP só serão automaticamente descontados após a compra ter sido concluída e a venda ter sido registada. O resgate dos SP depende das condições que a Requerente acordou com a empresa aderente selecionada ou que a Requerente oferece para os seus próprios produtos, viagens e serviços;

- O número de SP que pode ser descontado com a opção Shopping Cash é adicionalmente exibido na área de login na página de detalhes da empresa. Só nesta medida é que os SP podem ser descontados com a opção Shopping Cash para compras na Requerente e nas empresas aderentes fora do [...] Benefit Lounge;

- O número de SP exibido que pode ser descontado com a opção Shopping Cash pode ser diferente do número de SP que são concedidos de acordo com os Termos e Condições Gerais de Negócios para Membros [...];

- Com esta opção de resgate, o Parceiro de Cooperação recebe a quantia de Cashback indicada para a compra, mas nenhum SP de acordo com os Termos e Condições Gerais de Negócios para Membros [...]. O número de SP que são descontados com a opção Shopping Cash é convertido num valor monetário e creditado ao Parceiro de Cooperação sob a forma de [...] eVouchers. O número de SP contidos no SP Pack é reduzido pelo número de SP descontados com a opção Shopping Cash;

- O Parceiro de Cooperação pode ativar a opção Shopping Cash independentemente, na sua área pessoal de login, logo que tenha adquirido um SP Pack pela primeira vez. Se esta opção for ativada, todos os SP que o Parceiro de Cooperação tiver à sua disposição serão automaticamente descontados através das suas próprias compras fora do [...] Benefit Lounge com a opção Shopping Cash, desde que o Parceiro de Cooperação não os utilize especificamente para uma das outras áreas apresentadas acima (para fins de marketing de acordo com o ponto 3.1 dos "Termos e Condições B2B", ou para compras no [...] Benefit Lounge de acordo com o ponto 3.2);

- Os SP contidos no SP Pack podem ser descontados de acordo com os "Termos e Condições B2B" para a compra e utilização, sujeito a uma adesão existente na [...]. Em caso de rescisão da adesão à [...], os SP serão perdidos sem compensação. Os SP contidos no SP Pack expiram 3 anos após a compra de um SP Pack.

7. Deste modo, vem a Requerente solicitar o enquadramento desta operação, isto é, se deve ser qualificada e enquadrada como uma prestação de serviços tributável em sede de IVA ou se, pelo contrário, e conforme defende, pode ser enquadrada em alguma das alíneas do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), nomeadamente, na alínea 27), com todas as legais consequências.

Enquadramento em sede de IVA

8. O IVA é um imposto que incide sobre as operações económicas, com vista atingir o consumo, abstraindo-se da qualidade das pessoas que efetuam essas operações.

9. Daí que, face à natureza generalista do imposto a conceitualização das operações tributáveis: transmissões de bens, prestações de serviços ou operações que lhe possam ser assimiladas serem definições de âmbito alargado e as isenções serem definições contidas em limites estreitos, dado que constituem derrogações ao princípio geral de acordo com o qual o imposto sobre o valor acrescentado é cobrado sobre qualquer operação efetuada a título oneroso por um sujeito passivo.

10. Assim, de acordo com o n.º 1 do artigo 4.º do mesmo código são consideradas prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importação de bens.

11. O conceito de prestação de serviços definido neste preceito legal tem carácter residual, que abrange todas as operações decorrentes da atividade económica não excluídas por definição.

12. A jurisprudência comunitária tem vindo a reiterar que o conceito de atividade económica deverá ser interpretado de forma a atribuir um âmbito de aplicação muito abrangente a este tributo, vindo a relevar o carácter objetivo da mesma noção, salientando que a atividade se define por si mesma, independentemente dos fins ou resultados.

13. Por conseguinte, dir-se-á que a prestação de serviços só será tributável em sede de IVA se existir umnexo direto entre o serviço prestado e a contrapartida recebida, de acordo com a teoria das contraprestações recíprocas (acórdão TJCE de 29/2/1996, Proc.C-110/94, Caso INZO; acórdão TJCE de 15/1/1998, Proc.C-37/95, Caso "Ghent Coal"; acórdão TCA Sul-2ª.Secção, 08/01/2015, proc.8165/14).

14. No caso concreto, tratando-se de "pontos" que podem ser resgatados por bens/serviços, afigura-se que estamos perante a figura de vales multiusos.

15. O vale é um instrumento que, nos termos e condições nele especificados ou em informação contratual relacionada, independentemente da sua designação e do seu suporte físico ou eletrónico, confere ao titular o direito de obter, junto de transmitentes de bens ou de prestadores de serviços identificados, o fornecimento de uma ou de várias categorias de bens ou serviços previamente determinadas ou determináveis, e de o utilizar, total ou parcialmente, como contraprestação desse fornecimento, não abrangendo, designadamente, os meros instrumentos ou meios de pagamento e os vales de descontos que não conferem ao respetivo titular o direito de exigir em troca a transmissão de um bem ou a prestação de um serviço.

16. O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) definiu voucher/vale, como um documento que incorpora a obrigação assumida por determinados prestadores de serviços de aceitar esse vale, em vez de dinheiro, pelo seu valor nominal (cf. Argos Distribution Ltd. V Customs and Excise Commissioners - C-288/94).

17. Os vales enquadram-se nesta definição, pois, inclusivamente, até serem efetivamente utilizados, limitam-se a possuir um carácter informativo para os seus detentores/adquirentes sobre os diversos bens ou serviços disponíveis e entidades onde aquele é aceite como pagamento dos bens ou serviços pretendidos.

18. O vale de finalidade única (VFU), é um vale em relação ao qual todos os elementos necessários para a determinação do imposto devido, independentemente do bem que venha a ser transmitido ou do serviço que venha a ser prestado, são conhecidos no momento da sua emissão ou cessão, enquanto que o vale de finalidade múltipla (VFM) é um vale em relação ao qual, no momento da sua emissão ou cessão, não são conhecidos todos os elementos necessários para a determinação do imposto devido.

19. No que concerne às regras do facto gerador e da exigibilidade do imposto, refira-se que nos VFU, o imposto é devido e torna-se exigível no momento em que ocorre cada cessão. A transmissão de bens ou prestação de serviços a que o vale diz respeito considera-se efetuada nesse momento pelo sujeito passivo em nome de quem a cessão do vale é realizada (vd. n.º 13 do artigo 7.º CIVA).

20. Cada cessão de um VFU é considerada, para efeitos do IVA, uma transmissão dos bens ou prestação dos serviços a que o vale diz respeito. A entrega material dos bens ou a prestação efetiva dos serviços em troca do vale como contraprestação, ou parte

dela, não é considerada uma operação independente. Caso a cessão do vale seja efetuada por um sujeito passivo em nome de outro sujeito passivo, considera-se que essa cessão constitui uma transmissão dos bens ou uma prestação de serviços a que o vale diz respeito efetuada pelo sujeito passivo em cujo nome é efetuada. Caso o fornecedor dos bens ou o prestador dos serviços não seja o sujeito passivo que, atuando em nome próprio, emitiu o VFU, entende-se que esse fornecedor ou prestador transmitiu os bens ou prestou os serviços a que respeita o vale, ao sujeito passivo que o emitiu.

21. Quanto aos VFM, independentemente de quaisquer cessões previamente ocorridas, nas operações a que o vale diz respeito o imposto é devido e torna-se exigível:

- i) nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente;
- ii) nas prestações de serviços, no momento da sua realização, em conformidade com o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA (vd. n.º 14 do artigo 7.º).

22. A entrega material dos bens ou a prestação efetiva dos serviços em troca do VFM aceite como contraprestação, ou parte dela, pelo fornecedor, está sujeita ao IVA, por força do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA, não sendo sujeitas a imposto cada uma das cessões anteriores do mesmo VFM. No entanto, nas situações em que o sujeito passivo que efetua a cessão do VFM não seja o mesmo que efetua a entrega material dos bens ou a prestação efetiva dos serviços a que o vale diz respeito e realize operações tributáveis distintas da própria cessão, tais como operações de promoção ou distribuição, o correspondente imposto é devido e torna-se exigível no momento da realização dessas operações, pela contraprestação que lhe seja devida a esse título [vd. alínea a) do n.º 15 do artigo 7.º].

23. Refira-se, ainda, que, conforme o considerando (11) da Diretiva (UE) 2016/1065 do Conselho, de 27 de junho de 2016, "No caso de vales de finalidade múltipla, a fim de garantir a exatidão do montante do IVA pago a respeito desses vales em que o IVA sobre a entrega de bens ou prestação de serviços subjacente só é exigido no momento do resgate, sem prejuízo do disposto no artigo 73.º da Diretiva 2006/112/CE, o fornecedor de bens ou o prestador de serviços deverá declarar o IVA com base na contraprestação paga em troca do vale de finalidade múltipla. Na ausência de tal informação, o valor tributável deverá ser igual ao valor monetário indicado no próprio vale de finalidade múltipla ou em documentação relacionada, deduzido o montante do IVA relativo aos bens entregues ou aos serviços prestados. Caso um vale de finalidade múltipla seja usado parcialmente para pagamento da entrega de bens ou prestação de serviços, o valor tributável deverá ser igual à parte correspondente da contraprestação ou do valor monetário, deduzido o montante do IVA relativo aos bens entregues ou aos serviços prestados".

24. As operações relevantes, para efeitos de IVA, e no que ao caso respeita, realizadas pela Requerente no modelo de negócio exposto ficam dependentes do enquadramento destes vales ("shopping points") enquanto VFU ou VFM, nos termos referidos anteriormente;

25. Na sequência do referido nos pontos anteriores, a obrigação de emissão de fatura fica, igualmente, dependente do enquadramento dos "shopping points", considerando-se haver lugar àquela obrigação em cada cessão de um VFU, enquanto no VFM aquela obrigação só se verifica no momento em que o sujeito passivo efetua a transmissão dos bens ou a prestação de serviços a que o vale diz respeito, ou seja, no momento em que o imposto se torna devido e exigível nos termos do n.º 14 do artigo 7.º do CIVA.

26. No que respeita, ainda, aos VFM, a obrigação de emissão de fatura verifica-se no

momento da realização de operações tributáveis distintas da própria cessão, ainda que efetuadas a título de promoção ou distribuição.