

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: N.º 7 do art. 3.º
- Assunto: Ofertas – Conceito – Sacos com publicidade
- Processo: n.º 1838, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-04-02.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....A...», presta-se a seguinte informação.

### I FACTOS APRESENTADOS

1. Conforme consta do presente pedido de Informação Vinculativa, a requerente vem expor os seguintes factos:

1.1 - A « ....A...» efectua a comercialização de publicidade em sacos, os quais são distribuídos gratuitamente às padarias com sede no território nacional;

1.2 - Para o efeito, efectua a aquisição dos sacos, moldes para a estampagem publicitária e do serviço de impressão;

1.3 - Pelo valor dos serviços de publicidade emite factura aos seus clientes (anunciantes), com liquidação de imposto à taxa normal (cf. factura n.º x/2010 remetida, a título de exemplo).

2. Considerando as operações acima descritas, e tendo a requerente dúvidas relativamente ao seu enquadramento, pretende ser informada sobre as seguintes questões:

2.1 "Como classificar a aquisição dos sacos de padaria já com a publicidade?"

2.2 Como classificar a aquisição do molde para a estampagem da publicidade nos sacos?"

2.3 O que deve o meu cliente emitir aquando da entrega dos sacos nas padarias?"

2.4 O meu cliente nas facturas que emite só descreve "publicidade em saco de padaria", como se faz a saída dos sacos uma vez que ele os oferece às padarias?"

### II ESCLARECIMENTO SOBRE AS QUESTÕES COLOCADAS

3. Pelo exercício da actividade de Agência Publicitária (CAE: 073110), encontra-se a « ....A...» enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, desde 06.10.2010.

4. De acordo com o disposto na alínea b) do art. 5.º do Código de Publicidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 330/90, de 23 de Outubro,

considera-se agência de publicidade uma sociedade comercial que tenha por objectivo exclusivo o exercício de uma actividade publicitária.

**5.** O conceito de actividade publicitária encontra-se definido no n.º 1 do artigo 4.º do referido Código, como "o conjunto de operações relacionadas com a difusão de uma imagem publicitária junto dos seus destinatários, bem como as relações jurídicas e técnicas daí emergentes entre anunciantes, agências de publicidade e entidades que explorem os suportes publicitários ou que exerçam a actividade publicitária."

**6.** O n.º 2 do mesmo artigo inclui entre as operações publicitárias "as de concepção, criação, produção, planificação e distribuição publicitárias."

**7.** O conceito de prestação de serviços de publicidade foi já objecto de análise pelo Tribunal de Justiça da União Europeia, como é o caso, por exemplo, do Acórdão, de 17 de Novembro de 1993, Processo C-73/92, tendo sido decidido que "cabe neste conceito uma acção de promoção, como a venda de mercadorias a preço reduzido, a distribuição gratuita de produtos, a prestação de serviços a preços reduzidos ou gratuitos ...".

**8.** Da interpretação do anteriormente exposto, infere-se que a operação de distribuição gratuita de sacos pela « ...A...» a um sector específico (panificação) integra a sua actividade de prestação de serviços publicitários, da qual provém a totalidade dos seus rendimentos.

**9.** Sendo o IVA um imposto geral sobre o consumo incide, de harmonia com o preceituado na alínea a) do n.º 1 do art. 1.º do Código do IVA, sobre "*as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal.*"<sup>1</sup>.

**10.** De onde resulta que a onerosidade das operações constitui um elemento essencial na incidência do imposto, pelo que as transmissões gratuitas estão fora do âmbito da aplicação do IVA, com excepção das situações que, nos termos da alínea f) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA, são equiparadas a transmissões onerosas de bens.

**11.** Uma dessas situações consiste na transmissão gratuita dos bens da empresa, quando relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial de imposto.

**12.** Porém, tratando-se de ofertas de bens produzidos pela própria empresa para comercialização ou de bens adquiridos expressamente para oferta, "em conformidade com os usos e costumes comerciais", não são as mesmas equiparadas a transmissões onerosas de bens, se forem cumpridos os condicionalismos previstos no n.º 7 do referido artigo<sup>2</sup>, não ficando, assim, a sua transmissão gratuita sujeita a IVA, ainda que tenha havido dedução total ou parcial do imposto.

**13.** Reportando-nos ao caso sob análise, entende-se que a distribuição gratuita de sacos publicitários junto das empresas pertencentes ao sector da panificação, sem outro propósito que não seja o da divulgação da publicidade neles inserida, não reveste a natureza de "ofertas em conformidade com os

<sup>1</sup> Considera-se sujeito passivo de imposto, as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter habitual ou ocasional, realizem uma ou várias operações, no âmbito de uma actividade económica (art. 2.º do CIVA).

<sup>2</sup> Ou seja, que o respectivo valor unitário seja inferior a €50,00 e, em termos globais, não exceda o valor correspondente a cinco por mil do volume de negócios verificado no ano civil anterior

usos comerciais".

**14.** Com efeito, os sacos publicitários não constituem um bem adquirido pela « ...A...» para oferta e embora por ela produzidos não tem por objectivo a sua comercialização.

**15.** Assim, considera-se que a sua distribuição gratuita constitui um veículo de difusão de uma mensagem destinada a informar o consumidor final da existência e das qualidades de um produto ou de um serviço, com o objectivo de ampliar as vendas dos anunciantes que procedem à aquisição do serviço de publicidade e suportam o seu custo.

**16.** Como veículo publicitário, originam um encargo com a sua produção e distribuição gratuita, indispensável à realização das suas receitas publicitárias (ganhos), as quais são tributáveis em sede de IVA, pelo que o imposto suportado na aquisição dos sacos, moldes para estampagem da publicidade ou do serviço de impressão, é dedutível nos termos gerais do Código do IVA.

**17.** Importa referir que, de conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 6 do art. 4.º do Regime de Bens em Circulação e Documentos de Transporte, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, quando o destinatário não seja conhecido no momento da saída dos bens, é o documento de transporte processado globalmente, e à medida que forem feitas as entregas dos sacos publicitários, deve ser processado em duplicado, utilizando-se o duplicado para justificar a sua saída.

**18.** No documento de transporte global deverá ser efectuada a referência ao documento emitido aquando a sua entrega efectiva, ficando assim corrigido o documento de transporte inerente à mercadoria remanescente (n.º 7 do art. 4.º desse regime).

**19.** Relativamente às questões apresentadas, no âmbito da classificação contabilística das operações relacionadas com a aquisição dos inputs necessários à prestação de serviços de publicidade, não cabe a esta Direcção de Serviços pronunciar-se por não se tratar de matéria da sua competência.

### III. CONCLUSÃO

**20.** Em face do acima exposto, esclarece-se que:

a) A distribuição gratuita de sacos publicitários, com o único objectivo de divulgação da publicidade neles inserida, constitui um encargo necessário ao exercício da sua actividade de agência publicitária, sendo o imposto suportado na aquisição dos sacos, moldes para estampagem publicitária ou do serviço de impressão, dedutível nos termos gerais do Código do IVA;

b) Não sendo conhecido os destinatários no momento da sua saída, é o documento de transporte processado globalmente, devendo, à medida que forem feitas as suas entregas efectivas, ser processado em duplicado, conforme dispõe a al. a) do n.º 6 do art. 4.º do Regime de Bens em Circulação e Documentos de Transporte, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho, destinando-se o duplicado para justificar a saída dos bens.

c) Face às questões apresentadas, no âmbito da classificação contabilística das operações relacionadas com a aquisição dos inputs necessários à

prosecução da sua actividade de agência publicitária, não cabe a esta Direcção de Serviços pronunciar-se por não se tratar de matéria da sua competência.