

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: nº 19 do artº 9º; 10º; alínea b) do nº 2 do artº 4º; alínea f) do nº 3 do artº 3º ; nº 7 do artº 3º; alínea b), do nº 2 do artº 16º
- Assunto: Organismos sem fins lucrativos – Associação, representativa de produtores de cereais junto de entidades oficiais, associações, ...promotora de investigação,, transformação e comercialização de cereais.
- Processo: nº 306, por despacho de 2010-02-12, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « **A....**», presta-se a seguinte informação.
1. A exponente, associação apartidária, sem fins lucrativos, tem como objectivos, nomeadamente:
 - Representar os produtores de cereais junto de entidades oficiais, associações, confederações etc, com vista à defesa dos interesses dos seus associados;
 - Promover a investigação, experimentação, divulgação de acções técnicas e económicas, visando o melhoramento das condições de produção, transformação e comercialização de cereais.
 2. Está enquadrada em IVA, no regime normal, de periodicidade trimestral, como sujeito passivo misto, referindo que só fica sujeito a imposto quando a própria associação comercializa os cereais.
 3. No exercício da sua actividade, celebrou um protocolo com a Câmara, no âmbito de um projecto pedagógico e social, no sentido da criação de um campo de cereais, na cidade, no qual se compromete a implementar várias culturas, com sementeira e colheita.
 4. O referido projecto tem em vista promover a visita e participação da comunidade escolar, a fim de tomarem conhecimento com a realidade agrícola, dentro da cidade.
 5. Tendo em conta a natureza do projecto, considera a exponente que o mesmo se enquadra no âmbito da sua actividade e objecto social, logo afecto à parte isenta, não sendo assim dedutível o imposto suportado com as despesas do referido projecto.
 6. Vem referir que, relativamente a esse projecto, algumas entidades vão participar com a oferta de sementes, adubos, ou com a prestação de serviços de máquinas, na preparação das terras para as sementeiras. Assim, tais entidades vão oferecer bens ou serviços a título de “patrocínios”, verificando-se que a única contraprestação é a afixação de um ou outro cartaz fazendo referência à marca que patrocina.
 7. Solicita parecer sobre:
 - i) O tipo de documento que devem os patrocinadores emitir por essas ofertas que fazem à associação;

ii) Se nesse documento deve ser liquidado IVA,

iii) Qual o documento que a associação pode passar a esses patrocinadores de forma a que os mesmos possam ter direito a algum benefício fiscal.

8. Nos termos do nº 19 do artº 9º do CIVA, estão isentas de imposto, *“As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efectuadas no interesse colectivo dos seus associados, por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos.”*

9. Estão abrangidas pela referida isenção as entidades que sejam consideradas organismos sem finalidade lucrativa, nos termos previstos no artº 10º do mesmo Código e que reúnam os condicionalismos mencionados nas referidas normas, pelo que, se a associação em causa reunir tais condições, beneficia da referida isenção.

10. No entanto, quando a associação, no exercício da sua actividade efectuar prestações de serviços ou transmissões de bens as quais dão lugar à obtenção de receitas, distintas das quotas dos associados, são tais operações sujeitas a IVA e dele não isentas, implicando a liquidação de IVA nessas operações.

11. Relativamente à qualificação dos donativos, para efeitos do nº 2 do artº1º do Dec-Lei nº 74/99, de 16 de Março, que aprovou o Estatuto do Mecenato e no que se refere ao projecto pedagógico e social em causa e aos “patrocínios” de determinadas entidades, para o referido projecto, respeitantes à oferta de sementes e adubos e prestação de serviços de máquinas, que terão como contrapartida a afixação de cartazes com referência à marca que patrocina, ou seja, com natureza de mensagem publicitária, o seu enquadramento em sede de IVA é o seguinte, conforme orientações divulgadas através das Circulares nºs 12/2002, de 19 de Abril, da DSIRC e DSIVA e 2/2004, de 20 de Janeiro, da DSIRC:

A) Quanto às prestações de serviços de máquinas

- Nos termos do nº 1 do artº 4º do CIVA, o conceito de prestação de serviços tem um carácter residual, abrangendo todas as operações que decorram da actividade económica do sujeito passivo e que não sejam definidas como transmissões, importações ou aquisições intracomunitárias de bens.
- Assim, o referido “patrocínio” é, por força da norma anteriormente referida, uma prestação de serviços sujeita a imposto e dele não isenta. Refira-se que a alínea b) do nº 2 do artº 4º do CIVA determina que se consideram ainda prestações de serviços a título oneroso as prestações de serviços a título gratuito efectuadas pela própria empresa com fins alheios à mesma, sendo o seu valor tributável determinado de acordo com a alínea c) do nº 2 do artº 16º do CIVA.

B) Quanto aos donativos em espécie

- No Código do IVA, assimilam-se, para efeitos de tributação, determinadas operações gratuitas a operações onerosas, assim, no que diz respeito aos donativos em espécie de sementes e adubos, aplica-se o disposto na alínea f) do n.º 3 do art.º 3.º do CIVA, que prevê, *" Ressalvado o disposto no art.º 26.º, a afectação permanente de bens da empresa a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto."*
- Conforme o disposto no n.º 7 do mesmo artigo, *"Excluem-se do regime estabelecido na alínea f) do n.º3, nos termos definidos por portaria do Ministro das Finanças, os bens não destinados a posterior comercialização que, pelas suas características, ou pelo tamanho ou formato diferentes do produto que constitua a unidade de venda, visem, sob a forma de amostra, apresentar ou promover bens produzidos ou comercializados pelo próprio sujeito passivo, assim como as ofertas de valor unitário igual ou inferior a € 50 e cujo valor global anual não exceda cinco por mil do volume de negócios do sujeito passivo no ano civil anterior, em conformidade com os usos comerciais."*
- Assim, caso o valor da oferta ultrapasse o valor estabelecido no n.º 7 do art.º 3.º do CIVA, há a obrigatoriedade de liquidação de imposto, salvo, naturalmente, se não tiver exercido o direito à dedução do correspondente imposto a montante.
- Se o valor da transmissão gratuita do bem ultrapassar o valor estabelecido no n.º 7 do art.º 3.º do CIVA e se se tratar de um bem que se encontre desonerado de IVA, por o imposto que incidiu sobre a respectiva aquisição ter sido deduzido total ou parcialmente, a sua entrega é assimilada a uma transmissão onerosa de bens, sendo sujeita a tributação.
- Nesse caso, o respectivo valor tributável, de acordo com a alínea b), do n.º 2 do art.º 16.º do CIVA, é o preço da aquisição dos bens ou de bens similares ou, na sua falta, o preço de custo, reportados ao momento da realização das operações.

12. Mais se refere, relativamente à repercussão do imposto pelas operações realizadas a título gratuito, que estabelece o n.º 3 do art.º 37.º do CIVA, que a mesma não é obrigatória. Efectivamente, podem os sujeitos passivos que realizem estas operações suportarem, eles próprios, o montante do imposto devido e proceder à sua entrega nos cofres do Estado, sem obrigatoriedade de efectuar o respectivo débito aos adquirentes dos bens.

13. Quanto aos documentos a emitir pelos patrocinadores, tal como prevê o n.º 7 do art.º 36.º do CIVA *"Os documentos emitidos pelas operações assimiladas a transmissões de bens pelas alíneas f) e g) do n.º 3 do artigo 3.º e a prestação de serviços pelas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 4.º devem mencionar apenas a data, natureza da operação, valor tributável, taxa de imposto aplicável e montante do mesmo."*

14. No entanto, caso as entidades optem por repercutir o imposto, devem proceder à emissão da respectiva factura ou documento equivalente, de

acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º do CIVA.

15. Relativamente ao tipo de documento a emitir pela Associação, para efeitos de benefício fiscal, não compete a esta Direcção de Serviços pronunciar-se sobre essa matéria, pelo que a questão deve ser dirigida à Direcção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (DSIRC).