# CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
# YVES BOT
apresentadas em 13 de Janeiro de 2011 [1]

1. O presente processo prejudicial tem por objecto a Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado [2], e mais especificamente a determinação do lugar de uma prestação de serviços que consiste no fornecimento temporário de *stands* de feira.

2. No essencial, o órgão jurisdicional de reenvio pede ao Tribunal de Justiça que declare se uma prestação de serviços que consiste na disponibilização temporária de *stands* de feiras ou de exposições é uma prestação de serviços de publicidade na acepção do artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2006/112, tributável no lugar onde o destinatário tem o seu estabelecimento, ou se este género de prestação de serviços é abrangido pelo artigo 52.º, alínea a), desta directiva, aplicável às actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes, recreativas ou similares, bem como às prestações de serviços acessórias das referidas actividades, e, consequentemente, é tributável no lugar onde a prestação é materialmente executada.

3. Nas presentes conclusões, vou indicar as razões pelas quais considero que o artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112/CE deve ser interpretado no sentido de que a prestação de serviços que consiste na disponibilização temporária de *stands* de feiras a expositores é uma prestação acessória das actividades de feiras e exposições e, consequentemente, é abrangida por esta disposição.

## I – Quadro jurídico

### A – *Direito da União*

4. Tendo a Sexta Directiva 77/388/CEE [3] sido diversas vezes alterada de forma substancial, a Directiva 2006/112 procede à sua refundição.

1 — Língua original: francês.

2 — JO L 347, p. 1.

3 — Directiva do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, a seguir «Sexta Directiva»).

5. O artigo 1.º, n.º 2, primeiro parágrafo, da Directiva 2006/112/CE refere que o princípio do sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») consiste em aplicar aos bens e serviços um imposto geral sobre o consumo exactamente proporcional ao preço dos bens e serviços.

6. O princípio fundamental que regula o sistema comum de IVA consiste, pois, em o lugar da tributação ser o lugar onde ocorre o consumo efectivo [4], permitindo assim garantir que as receitas provenientes deste IVA chegam ao Estado-Membro onde ocorreu o consumo final de um bem ou de um serviço.

7. Assim, a determinação do lugar de consumo desempenha um papel preponderante, dado que dela depende a atribuição do IVA ao Estado-Membro de consumo.

8. Para possibilitar a aplicação deste princípio e evitar os conflitos de competência entre os Estados-Membros [5], bem como a dupla tributação ou a ausência de tributação, o legislador da União instituiu, no que respeita às prestações de serviços, uma regra geral e regras específicas aplicáveis consoante a natureza do serviço prestado.

9. Assim, o artigo 43.º da Directiva 2006/112/CE dispõe que o lugar da prestação de serviços é o lugar onde o prestador tem a sede da sua actividade económica ou dispõe de um estabelecimento estável a partir do qual é efectuada a prestação de serviços ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar onde tem domicílio ou residência habitual.

10. No que respeita às actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes, recreativas ou similares, incluindo as prestações de serviços dos seus organizadores, bem como, eventualmente, as prestações de serviços acessórias das referidas actividades, o artigo 52.º, alínea a), desta directiva determina que o lugar das referidas prestações de serviços é o lugar onde a prestação é materialmente executada.

11. Finalmente, o artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da mesma directiva, dispõe que o lugar das prestações de serviços de publicidade, efectuadas a destinatários estabelecidos fora da Comunidade ou a sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade mas fora do Estado-Membro do prestador, é o lugar onde o destinatário tem a sede da sua actividade económica ou dispõe de um estabelecimento estável para o qual foi prestado o serviço ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar onde tem domicílio ou residência habitual.

4 — V. terceiro considerando da Directiva 2008/8/CE do Conselho de 12 de Fevereiro de 2008 que altera a Directiva 2006/112/CE no que diz respeito ao lugar das prestações de serviços (JO L 44, p. 11). V., igualmente, n.º 3.1.1. da Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu – Balanço e actualização das prioridades da estratégia em termos de IVA, de 20 de Outubro de 2003 [COM(2003) 614 final].

5 — V. décimo sétimo considerando da Directiva 2006/112.

B – *Direito nacional*

12. O artigo 27.º, n.º 2, ponto 3, alínea a), da Lei de 11 de Março de 2004 relativa ao imposto sobre o valor acrescentado (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług) [6] estabelece que o lugar das prestações de serviços que têm por objecto actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes, recreativas ou similares, e das prestações similares, como as feiras e exposições, bem como das prestações acessórias dessas prestações, é aquele em que as prestações são materialmente executadas.

13. O artigo 27.º, n.º 3, da mesma lei dispõe que, no caso de as prestações referidas no artigo 27.º, n.º 4, serem fornecidas a pessoas singulares e colectivas e a entidades organizacionais que não gozam de personalidade jurídica, cuja sede ou domicílio se situe no território de um Estado terceiro, ou a sujeitos passivos cuja sede ou domicílio se situe no território da Comunidade mas noutro país que não o do prestador de serviços, o lugar de prestação desses serviços é o lugar em que o adquirente dos mesmos estabeleceu a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável ao qual foi fornecida a prestação de serviços ou, na sua falta, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual.

14. De acordo com o artigo 27.º, n.º 4, ponto 2, da referida lei, o n.º 3 aplica-se nomeadamente às prestações de publicidade.

## II – Matéria de facto e litígio no processo principal

15. A Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. Komandytowa w. Poznaniu (a seguir «Inter-Mark») está registada na Polónia na qualidade de sujeito passivo de IVA. A actividade que pretende exercer consiste na disponibilização temporária de *stands* em feiras e exposições a clientes, principalmente não nacionais, que apresentem os seus produtos e serviços nessas manifestações. Estas feiras e exposições terão lugar em território polaco, no território de outros Estados-Membros ou em Estados terceiros.

16. O órgão jurisdicional de reenvio especifica, no seu pedido, que esta disponibilização de *stands* é normalmente precedida da elaboração de um projecto e da visualização do *stand*. Refere igualmente que, no quadro da sua actividade, a Inter-Mark pode ocupar-se do transporte dos elementos do *stand* e da sua montagem no lugar da organização das feiras ou exposições.

6 — Dz. U n.º 54, posição 535.

17. Com o objectivo de conhecer o montante de IVA aplicável à sua actividade, a Inter-Mark, por requerimento de 11 de Fevereiro de 2009, pediu ao Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (Director da Administração Fiscal de Poznań) uma interpretação das disposições da lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado.

18. Por ofício de 4 de Maio de 2009, este último indicou que, no âmbito de actividades como a da Inter-Mark, de acordo com o artigo 27.º, n.º 2, ponto 3, alínea a), desta lei, o lugar das prestações de serviços é o lugar onde estas prestações são materialmente executadas. Com efeito, entendeu que, contrariamente ao que defendia a Inter-Mark, estas actividades não constituíam uma forma de comunicação persuasiva e, portanto, não podiam ser consideradas prestações de serviços de publicidade.

19. A Inter-Mark requereu ao Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu que revisse a sua posição. Este último, por ofício de 12 de Junho de 2009, confirmou a sua posição.

20. Considerando que os serviços que disponibiliza devem ser considerados prestações de serviços de publicidade, a Inter-Mark interpôs recurso da decisão de 4 de Maio de 2009 para o órgão jurisdicional de reenvio.

**III – Questões prejudiciais**

21. O Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Polónia), tendo dúvidas sobre a interpretação de certas disposições do direito da União, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as questões prejudiciais seguintes:

«1) As disposições do artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 [...] devem ser interpretadas no sentido de que as prestações de serviços que consistem na disponibilização temporária de *stands* de exposições e de feiras a clientes que apresentam a sua oferta em feiras e exposições são prestações de serviços – mencionadas pelas referidas disposições – acessórias das prestações de organização de feiras e de exposições, ou seja, prestações similares às actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes, recreativas, que são tributadas no lugar em que são materialmente executadas?

2) Ou deve considerar-se que se trata de prestações de publicidade tributadas no lugar em que o adquirente estabeleceu de modo estável a sede da sua actividade económica ou em que dispõe de um estabelecimento estável ao qual foi fornecida a prestação de serviços ou, na sua falta, no lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual, em aplicação do

artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2006/112,

— tendo em conta que estas prestações de serviços têm por objecto a disponibilização temporária de *stands* a clientes que apresentam a sua oferta em feiras e exposições, que implicam habitualmente a elaboração prévia de um projecto e a visualização do *stand* e, eventualmente, o transporte dos elementos do *stand* e a sua montagem no lugar de organização das feiras ou exposições, e que os clientes do prestador, que apresentam os seus bens ou serviços, pagam separadamente ao organizador do evento uma taxa pela simples possibilidade de participar nessas feiras ou exposições, que cobre as despesas relativas aos serviços e fornecimentos de utilidade geral, à infra-estrutura da feira, aos serviços dos media, etc.?

Cada expositor é pessoalmente responsável pela disposição e pela construção do seu próprio *stand*, recorrendo, para tanto, às prestações de serviços controvertidas, que necessitam de interpretação.

Para o acesso às feiras e exposições, os organizadores pedem aos visitantes que paguem uma entrada, que reverte a favor do organizador do evento e não do prestador de serviços».

## IV – Análise

22. Antes de dar início à minha análise, parece-me adequado fazer a observação que se segue.

23. O processo principal tem origem num litígio entre a Inter-Mark e o Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu sobre o parecer deste último quanto à tributação futura das actividades da Inter-Mark. No momento em que o órgão jurisdicional de reenvio apresenta as suas questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça, não foi ainda realizada qualquer operação tributável. Assim, poder-se-ia acusar o Tribunal de Justiça de se pronunciar sobre um problema de natureza hipotética.

24. No entanto, em minha opinião, essa circunstância não é susceptível de pôr em causa a admissibilidade das referidas questões, admissibilidade que, aliás, não é contestada pelas partes.

25. Com efeito, existe um litígio real perante o órgão jurisdicional nacional, dado que a Inter-Mark interpôs um recurso contra o parecer prévio do Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, procurando, assim, que um órgão jurisdicional aprecie a legalidade desse parecer, pelo que o Tribunal de Justiça dispõe de informações suficientes sobre a situação objecto do litígio no processo principal que lhe permitem interpretar as regras de direito da União [7].

7 — V. acórdão de 18 de Novembro de 1999, X e Y (C-200/98, Colect., p. I-8261, n.os 21 e 22).

26. No presente processo, o órgão jurisdicional de reenvio, no essencial, pergunta se a disponibilização temporária de *stands* de feira ou de exposição a clientes constitui uma prestação de serviços de publicidade tributada no lugar de estabelecimento do adquirente ou se este género de prestação corresponde a prestações de serviços culturais, artísticos, desportivos, científicos, docentes, recreativos ou similares, que são tributadas no lugar em que tem lugar a feira ou a exposição.

27. Pelas razões que a seguir refiro, considero que a disponibilização temporária de *stands* de feira ou de exposição a clientes constitui uma prestação de serviços acessória das actividades de feiras e de exposições, tributável no lugar em que é materialmente executada.

28. É verdade que, no acórdão de 5 de Junho de 2003, Design Concept [8], o Tribunal já teve oportunidade de se pronunciar sobre a presente problemática. Neste acórdão, partiu da premissa de que as prestações que consistem na construção de *stands*, na sua limpeza e na disponibilização de pessoal para o transporte de material constituem prestações de serviços de publicidade.

29. No entanto, o referido acórdão não me parece determinante para a questão apresentada, pelas duas razões a seguir indicadas.

30. Em primeiro lugar, o Tribunal de Justiça aceitou a qualificação do órgão jurisdicional de reenvio que considerou que estas prestações eram, *a priori*, prestações de serviços de publicidade. Efectivamente, explicou que, nos termos de jurisprudência assente, no âmbito da cooperação entre o Tribunal de Justiça e os órgãos jurisdicionais nacionais, compete apenas ao juiz nacional, a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade pela decisão jurisdicional a tomar, apreciar, tendo em conta as especificidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que coloca ao Tribunal de Justiça [9]. Tendo, neste caso, o órgão jurisdicional nacional considerado que as prestações em causa eram, *a priori*, prestações de serviços de publicidade, o Tribunal de Justiça recusou-se a qualquer alteração da qualificação destas prestações [10].

31. No entanto, em segundo lugar, referiu que o conceito de prestações de serviços de publicidade é um conceito autónomo de direito da União e que compete, se for caso disso, ao órgão jurisdicional de reenvio verificar a qualificação dos serviços em questão à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça [11].

32. Assim sendo, não se pode deduzir do acórdão Design Concept, já referido, que a disponibilização temporária de *stands* para feiras ou exposições constitui uma prestação

8 — C-438/01, Colect., p. I-5617.

9 — N.º 14.

10 — N.º 15.

11 — Idem.

de serviços de publicidade, na acepção do artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2006/112.

33. Além disso, o Tribunal de Justiça, no acórdão de 9 de Março de 2006, Gillan Beach [12], chegou a uma qualificação diferente deste tipo de prestação de serviços.

34. Este processo tinha como quadro factual uma sociedade, a Gillan Beach Ltd, que organizou em França dois salões náuticos e prestou aos expositores serviços globais que compreendiam, designadamente, a preparação e a colocação à disposição de *stands* e de meios de comunicação. A questão que, no processo principal, se colocava era a de saber se essa actividade se enquadrava no artigo 9.º, n.º 2, alínea c), primeiro travessão, da Sexta Directiva [artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112] enquanto actividade equiparada às actividades objecto desta disposição.

35. Em primeiro lugar, o Tribunal de Justiça referiu que o legislador da União considerou que, na medida em que o prestador fornece os seus serviços no Estado em que tais prestações são materialmente executadas e que o organizador da manifestação cobra, nesse mesmo Estado, o IVA pago pelo consumidor final, o IVA que tem por matéria colectável o conjunto das prestações cujo custo entra no preço da prestação global paga por esse consumidor deve ser pago a esse Estado e não àquele em que o prestador estabeleceu a sede da sua actividade económica [13].

36. Em seguida, o Tribunal explicou que um salão ou uma feira visam prestar, a uma pluralidade de destinatários, em princípio num único lugar e de modo pontual, diversos serviços de carácter complexo com o objectivo de, designadamente, divulgar informações, bens ou eventos de modo a promovê-los junto dos visitantes [14].

37. Considerou, portanto, que a prestação global fornecida por um organizador de uma feira ou de um salão aos expositores, no caso concreto a preparação e a colocação à disposição de *stands* e de meios de comunicação, os serviços de recepcionistas, bem como a locação e a vigilância dos postos de atracação das embarcações em exposição, se enquadra nas prestações abrangidas pelo artigo 9.º, n.º 2, alínea c), primeiro travessão, da Sexta Directiva [15].

38. A diferença entre o processo que deu lugar a este acórdão e o presente processo assenta no facto de a Inter-Mark não ser o organizador das feiras ou exposições e de também não prestar os seus serviços ao organizador

12 — C-114/05, Colect., p. I-2427.

13 — N.º 18 e jurisprudência aí indicada.

14 — N.º 25.

15 — N.º 27. Refira-se que, na sequência do acórdão Gillan Beach, já referido, a partir de 1 de Janeiro de 2010, o legislador da União acrescentou as actividades de feiras e exposições à lista das actividades enumeradas no artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 (v. artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 2008/8).

destas feiras ou exposições. As prestações de serviços da Inter-Mark consistem na disponibilização temporária de *stands* apenas a clientes em feiras e exposições.

39. Por esta razão, a Comissão Europeia considera que o artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 não é aplicável no presente processo. Entende que, dado que os custos da prestação que consiste na disponibilização de *stands* a clientes não fazem parte do preço da prestação global de serviços de exposição disponibilizada pelo organizador do salão, as prestações de serviços propostas pela Inter-Mark não podem ser tributadas no lugar em que são executadas [16]. Segundo a Comissão, em conformidade com o disposto no décimo sétimo considerando desta directiva, que refere que o lugar das prestações de serviços deve ser fixado no Estado-Membro do destinatário, designadamente no que se refere a algumas prestações de serviços, efectuadas entre sujeitos passivos, cujo custo esteja incluído no preço dos bens, é este critério, que não está preenchido no presente processo, que deve ser tomado em consideração para determinar o lugar de conexão fiscal para as prestações de serviços referidas nos artigos 44.º a 59.º da referida directiva [17].

40. A qualidade do prestador de serviços desempenharia, assim, um papel determinante na aplicação do artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 às prestações de serviços.

16 — V. n.os 34 a 37 das observações escritas da Comissão.

17 — V. n.º 37 das mesmas observações.

41. Não compartilho do entendimento da Comissão pelas razões que se seguem.

42. Em primeiro lugar, no acórdão de 7 de Outubro de 2010, Kronospan Mielec [18], o Tribunal de Justiça considerou que resulta da utilização do advérbio «designadamente» no sétimo considerando da Sexta Directiva (décimo sétimo considerando da Directiva 2006/112), que o âmbito de aplicação do seu artigo 9.º, n.º 2 (artigo 52.º da Directiva 2006/112), não está limitado às prestações de serviços entre sujeitos passivos e cujo custo entre no preço dos bens [19]. Acrescentou que a Sexta Directiva não contém nenhuma indicação que permita concluir que o facto de o destinatário integrar os custos das prestações de serviços, não de forma directa, mas indirecta, nos preços dos bens e dos serviços que propõe é pertinente para determinar se uma prestação de serviços é abrangida pelo n.º 1 ou pelo n.º 2 do artigo 9° da Sexta Directiva [20].

43. Assim sendo, em minha opinião, o facto de o custo da prestação integrar ou não o preço dos bens não é determinante para efeitos da aplicação do artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112.

18 — C-222/09, Colect., p. I-9277.

19 — N.º 28.

20 — N.º 29.

44. Em seguida, a letra desta disposição demonstra, em meu entender, que ela abrange tanto os organizadores dessas actividades como os prestadores que não organizam as referidas actividades.

45. Com efeito, a referida disposição abrange as prestações de serviços que têm por objecto as actividades nela enumeradas «*incluindo as [prestações de serviços] dos seus organizadores*» [21]. Em minha opinião, a utilização da expressão «incluindo» indica que o legislador da União pretendia especificar que estas prestações de serviços incluem igualmente as prestações de serviços efectuadas pelos organizadores, para além das efectuadas por outros prestadores, desde que essas prestações tenham por objecto as actividades enumeradas no artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112.

46. A este respeito, parece-me que, se o legislador da União teve o cuidado de submeter as prestações de serviços que têm por objecto uma actividade artística, cultural ou outra a um regime diferente do regime geral no que respeita à determinação do lugar de tributação, não o faz tanto pela qualidade do prestador como pela natureza das prestações que ele propõe. Com efeito, resulta da letra do artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 que é o objecto das prestações de serviços que determina a aplicação ou não desta disposição a uma determinada prestação de serviços. Assim, para que a referida disposição seja aplicável, a actividade exercida pelo prestador de serviços deve fazer parte das que nela são enumeradas.

47. Esta observação é, em minha opinião, corroborada pela interpretação do artigo 9.º, n.º 2, alínea c), da Sexta Directiva, pelo Tribunal de Justiça, no acórdão Gillan Beach, já referido. Com efeito, para determinar se as prestações em causa neste processo se incluem na previsão deste artigo, o Tribunal de Justiça tem em conta o objecto da actividade e não a qualidade do prestador. Assim, refere que uma actividade deve ser considerada similar, na acepção do referido artigo, quando possui características comuns às outras categorias de actividades enumeradas nessa disposição e que justificam que essas actividades sejam abrangidas por essa disposição [22].

48. O Tribunal de Justiça prossegue especificando que as prestações de serviços que têm por objecto essas actividades têm carácter complexo, dado que compreendem vários serviços, e têm, normalmente, uma pluralidade de destinatários, a saber, o conjunto de pessoas que participa, a vários títulos, em actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes ou recreativas [23]. Acrescenta que essas prestações têm igualmente por característica comum o facto de serem geralmente prestadas no âmbito de manifestações pontuais e de o lugar onde são

21 — Sublinhado por mim.

22 — N.º 22.

23 — N.º 23.

materialmente executadas ser, em princípio, fácil de identificar, visto que essas manifestações se realizam num lugar preciso [24].

49. Vê-se bem que a aplicação do artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 a uma prestação de serviços depende não da qualidade do prestador, mas do próprio objecto da prestação.

50. Aliás, esta posição encontra-se no acórdão de 26 de Setembro de 1996, Dudda [25]. Com efeito, neste acórdão, o Tribunal de Justiça considerou que as prestações de serviços acessórias de actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas, docentes, recreativas ou similares, são prestações acessórias da actividade principal vista de um modo objectivo, independentemente da pessoa que as efectua [26]. Acrescentou que esta interpretação é corroborada pelo texto do artigo 9.º, n.º 2, alínea c), primeiro travessão, da Sexta Directiva, que refere prestações de serviços acessórias das actividades artísticas ou recreativas, entre outras, sem incluir qualquer indicação relativa às pessoas que exercem tais actividades [27].

51. Esta análise é justificada pelo facto de a lógica subjacente ao artigo 52.º da Directiva 2006/112 pretender que a tributação se efectue, na medida do possível, no local onde os bens e serviços aí enumerados são consumidos [28]. Ora, em todas essas categorias de serviços, o lugar onde as prestações são materialmente executadas é, em princípio, fácil de identificar [29]. Assim sendo, o elemento determinante que permite uma tributação mais próxima do lugar de consumo efectivo é não a identidade do prestador, mas o próprio objecto da prestação de serviços que vai possibilitar uma identificação fácil do lugar onde a prestação é efectuada.

52. No que respeita ao próprio objecto das prestações de serviços em causa no processo principal, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta-se se estas prestações não podem ser qualificadas de prestações de serviços de publicidade na acepção do artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2006/112, tributáveis no lugar em que o adquirente dos serviços estabeleceu a sede da sua actividade económica.

53. As dúvidas do órgão jurisdicional de reenvio prendem-se com o facto de as prestações efectuadas pela Inter-Mark tomarem em consideração as exigências individuais dos seus clientes, em particular no que respeita ao aspecto exterior e às funcionalidades do *stand*. Portanto, a preparação dos *stands* tinha por objectivo suscitar o interesse dos potenciais compradores e tornava-se um elemento de uma operação de promoção para os produtos ou serviços oferecidos pelo expositor. Quanto a este aspecto, essas prestações aproximam-se das prestações de serviços de publicidade.

24 — N.º 24.
25 — C-327/94, Colect., p. I-4595.
26 — N.ºs 27 e 28.
27 — N.º 29.
28 — V., neste sentido, acórdão de 3 de Setembro de 2009, RCI Europe (C-37/08, Colect., p. I-7533, n.º 39).
29 — V. acórdão Gillan Beach, já referido (n.º 24).

54. A este respeito, a Comissão considera que a aparência e a preparação do *stand* podem aumentar consideravelmente o efeito de promoção dos produtos propostos pelo expositor [30]. Entende, portanto, que a disponibilização de *stands* personalizados, isto é, concebidos especialmente para um determinado cliente e indissociáveis da imagem da empresa expositora, pode ser reconhecida como uma prestação de serviços de publicidade [31].

55. O conceito de prestação de serviços de publicidade foi definido no acórdão de 17 de Novembro de 1993, Comissão/França [32]. Neste acórdão, o Tribunal de Justiça referiu que o conceito de publicidade comporta necessariamente a difusão de uma mensagem destinada a informar os consumidores da existência e das qualidades de um produto ou de um serviço, com o objectivo de aumentar as vendas [33]. Também referiu que a difusão desta mensagem pode ser feita por outros meios que não palavras, escritos, imagens, a imprensa ou outros meios de comunicação social [34].

56. Acrescentou que a qualidade do prestador de serviços não é uma condição indispensável à qualificação de prestação de serviços de publicidade e que basta que uma acção de promoção, como a venda de mercadorias a preço reduzido, a distribuição aos consumidores de bens móveis corpóreos vendidos ao destinatário por uma agência de publicidade, a prestação de serviços a preços reduzidos ou a título gratuito, a organização de um cocktail ou de um banquete, comporte a transmissão de uma mensagem destinada a informar o público da existência e das qualidades do produto ou serviço que é objecto dessa acção, com o objectivo de aumentar as vendas, para que se possa qualificar como prestação de serviços de publicidade [35].

57. O mesmo sucede relativamente a qualquer operação que esteja indissociavelmente ligada a uma campanha publicitária e que contribua, desse modo, para a transmissão da mensagem publicitária [36].

58. Embora seja verdade que a preparação de um *stand* por um prestador de serviços contribui para valorizar o produto do cliente e, portanto, deve ser atractiva, no entanto não penso que esta prestação deva ser considerada uma prestação de serviços de publicidade na acepção do artigo 56.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2006/112.

59. É certo que a mera disponibilização de *stands* na ocasião de uma feira não constitui a actividade da própria feira. No entanto, o *stand* é o elemento material indispensável à realização desta actividade. Em minha opinião, a disponibilização de *stands* tem como único objectivo oferecer a possibilidade material de participar na feira permitindo que o expositor apresente os seus produtos.

30 — V. n.º 20 das observações escritas da Comissão.
31 — Idem.
32 — C-68/92, Colect., p. I-5881.
33 — N.º 16.
34 — Idem.
35 — N.ºs 17 e 18.
36 — N.º 19.

60. Desse modo, a disponibilização de *stands* por um prestador distinto do organizador da feira ou exposição é uma prestação acessória da actividade de organização dessa feira ou exposição dado que constitui uma condição necessária à realização dessa actividade [37].

61. O facto de a Inter-Mark propor personalizar a preparação do *stand* não é, em minha opinião, susceptível de pôr em causa esta qualificação. Contrariamente ao que parece entender a Comissão, não considero que, para estarem associados às categorias enumeradas no artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112, os *stands* disponibilizados pelo prestador devam ser modelos uniformes e não preparados em função das exigências de cada cliente [38].

62. Não tenho dificuldade em conceber que, consoante a natureza dos produtos ou serviços propostos pelo expositor e as exigências dos seus clientes, a Inter-Mark deva adaptar o *stand* e prepará-lo em conformidade. Por exemplo, um expositor que proponha livros aos visitantes terá necessidade de um *stand* equipado com estantes adaptadas para os livros, enquanto um expositor que apresente vinho deverá estar equipado, designadamente, com mesas e cadeiras para a degustação.

63. Promover junto dos visitantes os produtos apresentados pelos expositores constitui o objectivo da actividade da feira [39] e a preparação dos *stands* contribui sem dúvida alguma para realizar este objectivo. No entanto, segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça já referida, uma prestação de serviços de publicidade deve ter por objectivo a difusão duma mensagem destinada a informar os visitantes da qualidade dos produtos e serviços propostos pelos expositores.

64. Segundo os elementos dos autos, isso não parece acontecer no processo principal, uma vez que o órgão jurisdicional de reenvio apenas indica que a Inter-Mark toma em consideração as exigências individuais dos seus clientes, em especial no que respeita ao aspecto exterior e às funcionalidades do stand, e pode disponibilizar o transporte e a montagem dos elementos do *stand* no lugar do evento [40].

65. Por conseguinte, tendo em conta todos os elementos precedentes, considero que o artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que a prestação de serviços que consiste na disponibilização temporária de *stands* de feiras a expositores é uma prestação de serviços acessória das actividades de feiras e exposições e, consequentemente, é abrangida por esta disposição.

37 — V. acórdão Dudda, já referido (n.º 27).
38 — V. n.os 20 e 21 das observações escritas da Comissão.
39 — V. acórdão Gillan Beach, já referido (n.º 25).
40 — V. versão em língua portuguesa da decisão de reenvio, p. 3.

## V – Conclusão

66. Tendo em conta todas as considerações precedentes, proponho ao Tribunal de Justiças que responda do seguinte modo ao Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu:

«O artigo 52.º, alínea a), da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que a prestação de serviços que consiste na disponibilização temporária de *stands* de feiras a expositores é uma prestação de serviços acessória das actividades de feiras e exposições e, consequentemente, é abrangida por esta disposição».