

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .

Assunto: artistas

Processo: 25719, com despacho de 2024-03-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo [...] (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal [...], prende-se com o enquadramento das prestações de serviços de animação efetuadas ao Requerente no âmbito da atividade que promoveu, intitulada "Caminhada Solidária [...]" e com a análise da fatura-recibo que titula tais serviços.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. O Requerente, pessoa coletiva de direito público, exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 84113 - "Administração local" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade:

CAE 90010 - "Actividades das artes do espectáculo";

CIRS 85600 - "Actividades de serviços de apoio à educação".

2. Constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, desde 2013.01.01. Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) indicou utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.

II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa o Requerente refere que o Grupo de Teatro [...] (doravante Grupo de Teatro), com o número de identificação fiscal [...], lhe prestou serviços de animação no âmbito da atividade que promoveu, relacionada com a "Caminhada Solidária [...]", que decorreu nas ruas de [...].

4. De acordo com o que refere o Requerente, aquele Grupo de Teatro emitiu, para efeitos do pagamento dos serviços que efetuou, um documento com a designação "Fatura-Recibo n.º 0-09", no valor de 1.050,00, que enviou por email (em formato "fotografia") não tendo remetido o original.

Deste documento consta, para além de outros elementos, a menção "IVA: Isenção, art.º 9.º n.º 8 CIVA".

5. A propósito da emissão da referida fatura-recibo, o Requerente faz alusão ao Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, nomeadamente aos artigos 3.º e 4.º que discorrem, respetivamente, sobre os meios de processamento das faturas e sobre a obrigação de os sujeitos passivos utilizarem programas informáticos que tenham sido objeto de prévia certificação pela Autoridade Tributária de Aduaneira (AT), nas condições ali referidas.

6. Faz, ainda, referência ao preâmbulo do mencionado Decreto-Lei na parte em que refere que "(...) tendo em vista combater a economia informal, a fraude e a evasão fiscais, são previstos mecanismos que permitem reforçar o controlo das operações realizadas pelos sujeitos passivos, através da identificação dos programas de faturação comercializados, dos estabelecimentos onde estão instalados terminais de faturação e da obrigação de as faturas emitidas passarem a conter um código único de documento", considerando que tais objetivos são prosseguidos nomeadamente através do mecanismo previsto no n.º 3 do artigo 7.º do desse Decreto-Lei, ao determinar que "Nas faturas e demais documentos fiscalmente relevantes deve constar um código de barras bidimensional (código QR) e um código único de documento, nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças".

7. Desconhecendo o Requerente se o Grupo de Teatro está dispensado da emissão de fatura nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 29.º do CIVA, entende que, a ser o caso, este estará obrigado à emissão de documento, observando o disposto no n.º 10 do Decreto-Lei n.º 28/2019.

8. Alega, contudo, o Requerente que a fatura-recibo emitida pelo Grupo de Teatro não contém qualquer código bidimensional ou código QR, nem contém todos os elementos referidos no n.º 10 do Decreto-Lei n.º 28/2019, como seja a quantidade e denominação usual dos serviços prestados e o valor da contraprestação, nomeadamente o preço.

9. Por sua vez, considera o Requerente que a menção, na fatura-recibo, à isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA se encontra incorreta, por a operação efetuada pelo Grupo de Teatro não se enquadrar na isenção aí prevista.

10. Vem, assim, o Requerente solicitar esclarecimento sobre se:

i) O Grupo de Teatro está ou não obrigado a utilizar, exclusivamente, programas informáticos que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT, ou seja, se a fatura-recibo emitida cumpre os requisitos legais aplicáveis ao caso concreto e, assim, se pode ser aceite; ou, ao invés, se deve ser exigido ao Grupo de Teatro a emissão de documento em conformidade e, nesse caso, quais os requisitos que devem ser observados pela entidade prestadora dos serviços;

ii) Caso o entendimento seja no sentido de o Grupo de Teatro estar dispensado da obrigação de programas informáticos, solicita esclarecimento sobre:

a) se recai sobre o Grupo de Teatro a obrigação de demonstrar estar enquadrado nas entidades dispensadas;

b) se a fatura-recibo cumpre, ou não, o estatuído no n.º 3 do artigo 7.º e no artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, dado que não contém todos os elementos previstos naqueles normativos, designadamente, o código de barras bidimensional (código QR), a quantidade e denominação usual dos serviços prestados e o valor da contraprestação, nomeadamente o preço, e não cumprindo se pode ser recusado

iii) em qualquer caso, se é, ou não, devido IVA pela prestação de serviços em causa e qual o regime aplicável.

11. Em anexo ao pedido de informação vinculativa o Requerente envia cópia dos seguintes documentos:

Fatura-Recibo n.º 0-09, emitida em 2023.09.25, pelo Grupo de Teatro.

Email de 2023.08.17 do Grupo de Teatro no qual é referido, nomeadamente, o seguinte:

"Uma vez que a caminhada é noturna, deverá ser privilegiado o que seja visualmente mais notável de noite.

Situações:

Mediante a localização e condição do espaço onde o Grupo possa intervir, sugerimos:

- Manipuladores de fogo
- Cuspidores de fogo
- Ginasta com iluminação de destaque
- Pequeno decor com tecido e trapilhos brancos suspensos e iluminados com luz negra."

Email de 2023.08.28 do Grupo de Teatro, no qual confirma a presença no evento e faculta os dados respeitantes ao orçamento da atividade contratualizada.

Aceitação por parte do Requerente do orçamento proposto, sendo referido no documento «Ajuste Direto de Regime Simplificado ao abrigo Art.º 128.º do Código dos Contratos Públicos».

III - NOTA PRÉVIA

12. Antes de mais, cumpre esclarecer que o Requerente não juntou ao presente pedido de informação vinculativa, documento comprovativo ou justificativo de legitimidade para as questões que coloca em nome do Grupo de Teatro, pelo que, tendo em conta o dever de confidencialidade previsto no artigo 64.º da Lei Geral Tributária não é possível à AT informar sobre o enquadramento do sujeito passivo em questão ou sobre as obrigações a cumprir em sede deste imposto, designadamente as obrigações de faturação.

13. Neste sentido, o âmbito da presente informação vinculativa limita-se à apreciação do documento enviado em anexo pelo Requerente, bem como, do enquadramento em sede de IVA da prestação de serviços em causa.

IV - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO LEGAL DA FATURA-RECIBO EMITIDA PELO PRESTADOR DE SERVIÇOS

14. Tendo em conta as alegações efetuadas pelo Requerente de que a fatura-recibo emitida pelo Grupo de Teatro não estará em conformidade com o estipulado no Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, nem cumprindo com as condições previstas no artigo 36.º do CIVA, verifica-se, pela análise ao documento, o seguinte:

- i) a fatura-recibo tem o n.º 0-09 e foi emitida em 2023.09.25;
- ii) foi processada por tipografia devidamente autorizada pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com Despacho de 11/09/07;
- iii) contém o código ATCUD;
- iv) não contém o código de barras bidimensional (código QR) atendendo a que, face ao disposto na Portaria n.º 195/2020, de 13 de agosto e no Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, as faturas impressas em tipografias autorizadas não carecem da aposição do código QR;
- v) contém a descrição dos serviços e quando foram efetuados: «Animação - Actividade Promovida Pelo Município a 23 de Setembro 2023 - "Caminhada Noturna"»
- vi) contém o valor/preço da operação: «Mil e cinquenta euros Req: 2023/1914; compromisso 2023/1791 Cob: 2025/1798»
- vii) contém o motivo da não aplicação do imposto: «IVA: Isenção, art.º 9º n.º 8 CIVA».

15. Dado que, como refere o Requerente, o Grupo de Teatro enviou a fatura-recibo via email "(em formato "fotografia") não tendo remetido o original", há que esclarecer, que, em conformidade com o n.º 3 do artigo 284.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (que aprovou o Orçamento do Estado para 2024) "Até 31 de dezembro de 2024 são aceites faturas em PDF, sendo consideradas como faturas eletrónicas para todos os efeitos previstos na legislação fiscal".

16. Tendo em conta o anteriormente referido e sem prejuízo da necessária análise ao enquadramento da prestação de serviços, afigura-se que a fatura-recibo foi processada em suporte de papel por tipografia devidamente autorizada para o efeito (Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro) e contém todos os requisitos previstos no artigo 36.º do CIVA, nomeadamente no seu n.º 5, considerando-se, deste modo, emitida em forma legal.

17. Contudo, considerando que no documento que aprova o orçamento proposto pela entidade prestadora dos serviços é feita referência a que a operação é sujeita a «Ajuste Direto de Regime Simplificado ao abrigo Art.º 128.º do Código dos Contratos Públicos» caso esteja em causa a emissão de uma fatura eletrónica no âmbito do contrato estabelecido entre as partes, importa esclarecer que tal implementação não é uma medida de âmbito tributário, não sendo da competência da AT a sua implementação nem a verificação/fiscalização ou controlo da mesma.

18. Sobre esta matéria há que referir que o Decreto-Lei n.º 123/2018, de 28 de dezembro define o modelo de governação para a implementação da faturação eletrónica nos contratos públicos.

Estabelece o n.º 1 do artigo 3.º do referido Decreto-Lei que a Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública, I. P. (ESPAP, I. P.) é a entidade que coordena a implementação da faturação eletrónica na Administração Pública (FE-AP), tendo-lhe sido atribuída a competência para emitir os requisitos técnicos e funcionais que suportam a implementação da faturação eletrónica, desenvolver instrumentos de apoio às entidades abrangidas e fornecer a solução para receção e processamento de faturas eletrónicas.

19. Neste sentido, não sendo a Área de Gestão Tributária do IVA a entidade competente para o esclarecimento sobre a obrigatoriedade, ou não, de emissão de faturação eletrónica no âmbito do contrato celebrado com Grupo de Teatro, pode o Requerente, se assim o entender, colocar a questão à entidade competente, ou seja, à ESPAP, IP.

DO ENQUADRAMENTO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

20. Atendendo a que os serviços prestados foram enquadrados, pelo Grupo de Teatro, na isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA refere-se que estão isentas ao abrigo desta norma legal "As prestações de serviços efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinados à prática de actividades artísticas, desportistas, recreativas e de educação física a pessoas que pratiquem essas actividades".

21. Verifica-se, assim, que o benefício da isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA se encontra subordinado aos requisitos ali mencionados, designadamente às condições de que as prestações de serviços sejam efetuadas por organismos sem fins lucrativos (conforme artigo 10.º do CIVA) e que tais organismos explorem estabelecimentos ou instalações destinadas à prática de actividades artísticas, desportistas, recreativas e de educação física a pessoas que pratiquem essas actividades.

22. No caso concreto, estando em causa unicamente a prestação de serviços de animação, designadamente com manipuladores e cuspidores de fogo e com ginasta com iluminação, efetuados pelo Grupo de Teatro ao Requerente no âmbito da atividade que este promoveu, intitulada "Caminhada Solidária Noturna 2023", afigura-se que a menção à isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA pela entidade prestadora dos serviços, se encontra incorreta.

23. No entanto, atendendo ao tipo de serviços efetuados, importa referir que a subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto, as prestações de serviços efetuadas aos respetivos promotores "Por actores, chefes de orquestra, músicos e outros artistas, actuando quer individualmente quer integrados em conjuntos, para a execução de espectáculos teatrais, cinematográficos, coreográficos, musicais, de music-hall, de circo e outros, para a realização de filmes, e para a edição de discos e de outros suportes de som ou imagem".

24. Esta disposição legal representa uma simplificação administrativa, dado que o imposto que seria devido pelos profissionais é, por regra, recuperado na fase seguinte aquando da liquidação do imposto efetuada pelo promotor, na transmissão de bilhetes ou de outras formas de ingresso nos eventos artísticos. A isenção opera, assim, unicamente, caso os profissionais aí elencados (atuando individualmente ou integrados em conjuntos) prestem os seus serviços através dos promotores dos espetáculos/eventos.

25. Para efeitos da isenção prevista nesta norma legal e de acordo com as instruções administrativas veiculadas através do Ofício-Circulado n.º 30109, de 2009.03.09, da Direção de Serviços do IVA, entende-se por promotor "(...) qualquer entidade singular ou coletiva, sujeito passivo do imposto, que no exercício da sua atividade económica tributada promova ou organize espetáculos de natureza artística, financiando a sua produção e assumindo as responsabilidades inerentes à realização dos espetáculos, garanta a divulgação e exibição dos artistas junto do público espectador (consumidor final do espetáculo, ainda que este seja de acesso livre), bem como as entidades que exerçam actividades no âmbito da realização de filmes, edição de discos e de outros suportes de som ou imagem".

26. Consideram-se, assim, entidades promotoras para efeitos da subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA, aquelas, que, efetivamente promovem/organizam os eventos artísticos.

27. Ficam excluídas - afastando, conseqüentemente, a aplicação da isenção - as pessoas ou empresas que, mediante remuneração, sirvam de intermediário entre os artistas e aquelas entidades ou, ainda, as entidades que não reúnem os pressupostos para se considerarem promotoras de espetáculos de natureza artística.

28. Não beneficiam, igualmente, da aplicação da isenção as operações que, ao invés de serem prestadas ao respetivo promotor, forem faturadas pelo próprio profissional ao público espectador ou a outras entidades diferentes do promotor.

Tais prestações de serviços configuram operações sujeitas a imposto e dele não isentas, tributadas à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, sem prejuízo de poderem beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, desde que se encontrem reunidas, cumulativamente, as condições referidas no n.º 1 deste artigo.

29. No caso em apreço, tendo as prestações de serviços, efetuadas pelo Grupo de Teatro, sido contratualizadas/pagas pelo Requerente na qualidade de promotor do espetáculo/animação inserido no âmbito da atividade que este promoveu relacionada com a "Caminhada Solidária Noturna 2023", afigura-se que tais serviços podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista na subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA.

V - CONCLUSÃO

30. Face a todo o exposto e respondendo concretamente às questões colocadas pelo Requerente, informa-se, no que respeita à emissão da fatura-recibo n.º 0-09, emitida, em 2023.09.25, pelo Grupo de Teatro, que a mesma, para efeitos de IVA, se considera emitida em forma legal.

31. Atendendo, no entanto, que no documento que aprova o orçamento proposto pelo Grupo de Teatro é feita referência a que a operação é sujeita a «Ajuste Direto de Regime Simplificado ao abrigo Art.º 128.º do Código dos Contratos Públicos» pode o Requerente, se assim o entender, solicitar esclarecimento junto da ESPAP, IP., sobre se, no caso concreto, a entidade prestadora dos serviços é, ou não, obrigada à emissão de fatura eletrónica a que se refere o Decreto-Lei n.º 123/2018, de 28 de dezembro, no âmbito da operação que realizou.

32. Quanto ao enquadramento da operação, espelhado na fatura-recibo, ao abrigo da isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA, o mesmo encontra-se incorreto.

33. Contudo, considerando que está em causa a prestação de serviços de animação, designadamente com manipuladores e cuspidores de fogo, com ginasta com iluminação, efetuada ao Requerente na qualidade de promotor do espetáculo/animação - inserido no âmbito da atividade promovida pelo Requerente intitulada "Caminhada Solidária Noturna 2023" - afigura-se que tais serviços podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista na subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA.

34. Note-se, que, fora das circunstâncias enunciadas no número anterior da presente informação, tais prestações de serviços configuram operações sujeitas a imposto e dele não isentas, tributadas à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, sem prejuízo de poderem beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, desde que se encontrem reunidas, cumulativamente, as condições referidas no n.º 1 deste artigo.