

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 4.º, n.º 1; Artigo 18.º, n.º 3, cfr. alínea b)

Assunto: Ato isolado – Projeto 3D

Processo: **nº20489**, por despacho de 26-03-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS**

1. O Requerente, que não se encontra registado para efeitos de IVA, refere que, enquanto artista visual, planificou, desenhou e recriou, modelando em 3D, uma aproximação da Vereda (...), do (...) e das Levadas (...).

2. Este serviço único, cujo valor total é de € 1 493, teve como adquirente o "NRL" no âmbito do seu projeto "K1". Conforme esclarece o Requerente, esta entidade constitui um grupo de investigação e um centro de reabilitação pertencente ao M1, que investiga diversas tecnologias, por forma a ajudar na recuperação de pessoas com deficiências e incapacidades físicas.

3. Por sua vez, o projeto "K1", consiste "(...) num espaço com projeções mapeadas em 4 faces e reproduz vários ambientes virtuais de alta resolução em forma física, simulando a experiência do que é completar uma levada, inclusive as dificuldades físicas que os utilizadores se submetem de livre vontade sem qualquer custo monetário envolvido, tendo que efetuar diversas tarefas físicas como andar longas distâncias, subir escadas, agachar, sendo usada simultaneamente como ferramenta de análise e como uma experiência cinematográfica, atividade artística, recreativa e física."

4. Depreende-se, pelo que descreve, que terá sido informado sobre a possibilidade de a prestação de serviços em causa merecer acolhimento na isenção prevista na subalínea a), da alínea 15) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).

5. Vem, assim, no presente pedido, solicitar confirmação sobre o enquadramento, em sede de IVA, desta operação.

6. Envia, em anexo, cópia dos seguintes documentos:

i) Fatura-recibo de ato isolado n.º 1, emitida em 2021.02.21 ao sujeito passivo M1, respeitante a uma prestação de serviços efetuada em 2020.12.31.

No campo da descrição da fatura indicou o seguinte: "(...) Como Artista Visual, modeliei em 3D trilhos inspirados nas Veredas, (...) e nas Levadas. Para a entidade NRL pertencente ao M-ITI, no âmbito do seu projeto K1, que por motivação de investigação de tecnologias de forma a ajudar na recuperação de pessoas com incapacidades físicas, resulta num espaço físico com projeções mapeadas em 4 faces e reproduz vários ambientes virtuais, simulando a experiência de forma cinematográfica, artística e recreativa do que é completar uma levada, inclusive as dificuldades físicas."

ii) Proposta de orçamento, da qual se transcreve o seguinte:

"A proposta solicitada trata-se da elaboração de quatro representações digitais 3D, de Levadas da Ilha da Madeira, à escolha do Designer, para serem utilizadas no Plug-IN K1, em prole de criar experiências com o objetivo de avaliar a capacidade motora e mental para a realização de uma levada, tal como proporcionar uma oportunidade de viver uma aproximação à realidade sem se deslocar. A duração de

cada experiência é de aproximadamente de 10 minutos".

"A elaboração do projeto será feita na engine Unity3D, com a adição de modelos 3D Modelados, Esculpidos, UV mapped e pintados, em softwares externos nomeadamente Autodesk Maya, Pixologic Zbrush, Nlender, Autodesk MudBox, Adobe Substance Pointer. E caso seja oportuno o designer tem a seu dispor a liberdade de usar assets open-source disponíveis e até assets comprados se os pretender utilizar e se verificar imprescindível ao desenvolvimento do projeto".

II - ENQUADRAMENTO LEGAL

A - ATO ISOLADO

7. Estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA que estão sujeitos a imposto sobre o valor acrescentado "as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal".

8. Por sua vez, a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA vem qualificar como sujeito passivo de imposto "As pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)".

9. Face à redação prevista na norma anteriormente referida, tem sido entendimento da Área de Gestão Tributária IVA que o ato isolado pressupõe a realização de uma única operação, pelo que, a prática, ainda que irregular ou esporádica, de várias operações, que podem, ou não, revestir a mesma natureza, não se insere no conceito de ato isolado.

10. Neste sentido, sendo efetuado um ato isolado num determinado ano, não é aceite, para efeitos de IVA, que se proceda à realização de outro ato isolado nesse mesmo ano ou em ano subsequente, ainda que se trate de operação de natureza diferente da anterior.

11. O reiterar de operações obriga os sujeitos passivos a registarem-se para efeitos de IVA, devendo o início da atividade corresponder à data da operação realizada após a efetivação de um ato isolado.

12. Importa realçar que o ato isolado está sempre sujeito a IVA seja qual for o seu montante, não se lhe aplicando o limite referido no artigo 53.º do CIVA. Porém, pode beneficiar de isenção, caso se trate de uma operação realizada no âmbito do artigo 9.º deste diploma.

B - ATIVIDADE PREVISTA NA SUBAL. A) DA AL. 15) DO ARTº 9.º DO CIVA

13. 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".

14. A isenção contida nesta norma legal representa uma simplificação administrativa, dado que o imposto que seria devido pelos profissionais é

recuperado na fase seguinte aquando da liquidação do imposto, efetuada pelo promotor, pela transmissão de bilhetes ou de outras formas de ingresso nos eventos.

A isenção opera, assim, unicamente no caso dos profissionais aí elencados (atuando individualmente ou integrados em conjuntos), prestarem os seus serviços através de promotores.

15. Por outro lado, se os serviços não forem efetuados aos respetivos promotores, consideram-se sujeitos a IVA e dele não isentos, sem prejuízo da aplicação do regime especial de isenção a que se refere o artigo 53.º do CIVA, caso se encontrem reunidas cumulativamente as condições aí previstas.

16. Para efeitos da aplicação desta isenção 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".

17. Importa, ainda, fazer referência à Lei n.º 42/2008, de 7 de fevereiro (com alterações introduzidas pela Lei n.º 22/2019 de 26 de fevereiro) que aprova o regime dos contratos de trabalho e estabelece o regime de segurança social aplicável aos trabalhadores das artes do espetáculo e do audiovisual que desenvolvam uma atividade artística, técnico-artística ou de mediação destinada a espetáculos ou a eventos públicos.

18. O artigo 1.º-A da Lei n.º 42/2008 define o que, para efeitos desta lei, se deve entender como:

"c) «Trabalhador das artes do espetáculo e do audiovisual» o trabalhador que exerça uma atividade artística, técnico-artística ou de mediação";

d) «Actividades de natureza artística» as actividades ligadas à criação, execução e interpretação de obras;

e) «Actividades de natureza técnico-artística» as actividades ligadas aos materiais, equipamentos e processos produtivos de suporte às artes do espectáculo ou do audiovisual";

f) «Actividades de mediação" as actividades relacionadas com a produção, a realização e divulgação das artes de espectáculo ou de audiovisual, incluindo a valorização e divulgação das obras e dos artistas".

19. Por sua vez a Portaria n.º 156/2017, de 21 de junho, que estabelece os procedimentos necessários e o serviço responsável pela gestão, organização e manutenção do Registo Nacional de Profissionais do Setor das Atividades Artísticas, Culturais e de Espetáculo (RNPSAACE), contém, em anexo, uma lista onde estão contempladas as atividades dos profissionais das artes do espetáculo e do audiovisual, definindo as atividades que se inserem, nomeadamente, no conceito de atividades artísticas.

III - ANÁLISE E CONCLUSÃO

20. Pela análise aos elementos, enviados em anexo, verifica-se que a prestação de serviços foi contratualizada entre o Requerente e o sujeito

passivo M1 e a este faturada.

21. Da leitura da proposta de orçamento não decorre que o sujeito passivo adquirente proceda, perante o Requerente, na qualidade de promotor, cujo conceito se encontra mencionado no Ofício-Circulado n.º 30109, de 2009.03.09, anteriormente referido.

22. De acordo com o explanado na presente informação apenas são suscetíveis de beneficiar da isenção consignada na subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA os sujeitos passivos ali contemplados e cujos serviços sejam prestados aos respetivos promotores. Fora desse contexto, os mesmos não merecem acolhimento na referida isenção.

23. Conforme se encontra descrito na proposta de orçamento o Requerente procedeu à "(...) elaboração de quatro representações digitais 3D, de levadas, (...)" à sua escolha, tendo em vista a sua utilização pela "NRL" - entidade que faz parte do M1 - no âmbito do seu projeto "K1". Neste projeto "K1", é esta entidade, que irá "(...) criar experiências com o objetivo de avaliar a capacidade motora e mental para a realização de uma levada, tal como proporcionar uma oportunidade de viver uma aproximação à realidade sem se deslocar."

24. Tendo em conta, ainda, os elementos disponibilizados, não se afigura, da sua leitura, que a realização da operação em causa compreenda a utilização ou transmissão de direitos de autor, conforme se encontram definidas no Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos.

25. Face ao exposto, afigura-se que a operação efetuada pelo Requerente não merece acolhimento na isenção consignada na subalínea a) da alínea 15) do artigo 9.º do CIVA, nem em qualquer outra isenção prevista neste artigo.

26. De facto, face ao conceito de prestação de serviços consagrado no n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, trata-se de uma operação sujeita a imposto e dele não isenta que, atento às regras de localização das operações previstas no artigo 6.º deste diploma, deve ser tributada à taxa normal prevista na Região Autónoma, ou seja, à taxa de 22% (cfr. alínea b) do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, conjugado com a alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo).

27. Deste modo, tendo o Requerente indicado incorretamente na fatura-recibo de ato isolado n.º 1, emitida em 2021.02.21, a isenção do artigo 9.º do CIVA, deve proceder à sua anulação - neste caso não há lugar à emissão de um documento retificativo da fatura nos termos do n.º 7 do artigo 29.º do CIVA - e substituição por outra fatura-recibo de ato isolado, contendo IVA liquidado.

28. Na nova fatura-recibo de ato isolado em substituição da anterior deve assinalar, para além da data em que os serviços foram efetivamente realizados (2020.12.31), também o número da fatura substituída, data a que respeita e o motivo da emissão da nova fatura, no campo da descrição da fatura.

29. A entrega do IVA liquidado pela realização do ato isolado é efetuada nos locais de cobrança legalmente autorizados (como seja, os Serviços de Finanças) até ao final do mês seguinte ao da conclusão da operação (cfr. n.º 2 do artigo 27.º do CIVA).

30. Por último, importa referir, que, caso o Requerente venha a realizar, de forma independente, outras operações, neste mesmo ano ou em anos subsequentes, se encontra obrigado, para efeitos de IVA, à entrega de uma

declaração de início de atividade, conforme se encontra explanado nos pontos 9 a 12 da presente informação.