

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Al. 16) do artigo 9.º; al. b) do n.º 1 do artigo 29.º

Assunto: Isenções / Faturação – Utilização de obras de arte e prestações artísticas

Processo: **nº20917**, por despacho de 01-07-2021, do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária - IVA

Conteúdo: **I – CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente encontra-se registada com a atividade que tem por base o CAE 94991 - *"Associações culturais e recreativas"*.

2. Constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade mensal, desde 2005.09.30.

Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) utiliza, para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.

3. De acordo com o n.º 4 do artigo 1.º dos seus Estatutos é uma *"Entidade de Gestão Coletiva de Direitos de Autor e de Direitos Conexos ao Direito de Autor, em conformidade com a Lei n.º 26/2015, de 14 de abril e com o Decreto-Lei n.º 100/2017, de 23 de agosto"*.

4. Tem como objeto, entre outros, *"O exercício e a gestão dos direitos de autor e dos direitos conexos ao direito de autor, dos artistas, intérpretes ou executantes e dos produtores fonográficos e videográficos seus cooperadores que lhe confiaram, por força da Lei ou contratualmente, a gestão dos seus direitos patrimoniais ou morais, bem como a gestão dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos ao Direito de Autor, dos seus administradores e dos membros de Entidades estrangeiras congêneres com as quais a Cooperativa celebrou contratos de representação e reciprocidade e, nomeadamente, a cobrança e distribuição das remunerações provenientes do exercício desses direitos, em Portugal e no Estrangeiro"* (cfr. n.º 1 do artigo 2.º dos Estatutos da Requerente).

II - QUESTÃO COLOCADA

5. Assim, refere que, no âmbito da sua atividade, recebe dos seus cooperadores, titulares de direitos de autor e de direitos conexos, um mandato para, em nome e por conta daqueles, cobrar os seus direitos perante as entidades utilizadoras das suas obras e prestações artísticas, procedendo, posteriormente, à distribuição das remunerações cobradas, aos respetivos autores e artistas titulares de direitos.

6. Entende a Requerente que as quantias assim distribuídas são o reflexo de uma atividade qualificada como profissional, requerendo, por parte dos beneficiários, a emissão de um documento de quitação, justificativo do pagamento efetuado.

7. Tem, contudo, verificado com alguma frequência que parte dos seus cooperadores emite esses documentos de quitação na modalidade de ato isolado.

8. Confrontando os seus cooperadores sobre a razão de ser da emissão deste

tipo de documento refere que é, invariavelmente, informada de que o recebimento deste tipo de rendimento "(...) é de tal forma irregular e esporádico que não têm atividade aberta, pelo que quando acontece receberem esses pagamentos, não estão perante o desenvolvimento de qualquer atividade, o que, no seu entendimento pressupõe uma prática previsível ou reiterada, mas perante a realização de um ato isolado e como tal, o que lhes compete é a emissão de um recibo desta natureza".

9. Estes documentos de ato isolado são emitidos numa base anual (uma só operação por ano), podendo ocorrer em anos sucessivos e é uma situação que se coloca relativamente a vários cooperadores.

10. Refere a Requerente que este assunto, que se prende com a emissão de um documento de ato isolado para titular rendimentos provenientes do direito de autor e de direitos conexos, não é novo no âmbito da sua atividade. De facto, esta questão já foi colocada no âmbito de um anterior pedido (n.º 2081) que, em 2009.06.30, deu origem à prestação de uma informação vinculativa pela Direção de Serviços do IVA, a qual foi comunicada pelo Ofício n.º 31036, de 2009.07.21.

11. Naquela informação vinculativa, à questão colocada sobre se "a tributação em IVA do "ato isolado" proveniente de rendimentos de "direitos de autor", poderá beneficiar da isenção prevista no n.º 16 do artigo 9.º do Código do IVA" foi respondido que "(...) a tributação em IVA de uma só operação (ato isolado) proveniente de rendimentos de "direitos conexos aos direitos de autor", pode beneficiar da isenção prevista no n.º 16 do artigo 9.º do Código do IVA, desde que nas condições supra referidas".

12. Tendo por base o disposto no n.º 15 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária a Requerente entende que a informação vinculativa se encontra caducada, pelo que, mantendo-se a factualidade formulada no pedido anterior, vem requerer a sua renovação. Ou seja, considerando que as operações efetuadas se encontram abrangidas pela isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, questiona se pode "(...) continuar a aceitar a quitação dada pelos cooperadores através de recibos de ato isolado aos pagamentos que lhes faz respeitantes aos seus rendimentos de direitos conexos aos direitos de autor".

13. Em anexo ao pedido de informação, a Requerente envia cópia dos seguintes documentos:

- i) Estatutos;
- ii) Ofício n.º 31036, de 2009.07.21 da Direção de Serviços do IVA;
- iii) Informação vinculativa prestada, em 2009.06.30, no âmbito do pedido n.º 2081, pela Direção de Serviços do IVA.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

- Ato isolado - Breve referência

14. 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".

15. 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 coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, 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 conexas com o exercício das referidas atividades, 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)".

16. Um dos pressupostos para a qualificação de sujeito passivo é o caráter de habitualidade com que a atividade é exercida. A habitualidade deve ser entendida como a prática reiterada de atos de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços.

17. Assim, a prática de uma só operação apenas pode ser considerada um ato isolado, por resultar de uma atividade, seja de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, não efetuada com caráter de continuidade.

18. Neste sentido e face à redação prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA tem sido entendimento desta Direção de Serviços que o ato isolado pressupõe a realização de uma única operação e não a prática, ainda que irregular ou esporádica, de várias operações.

19. Deste modo, o reiterar de operações, no mesmo ano ou num ano diferente, ou para entidades diferentes, ou ainda de natureza diferente, não se insere no conceito de ato isolado, obrigando à entrega de uma declaração de início de atividade para efeitos de IVA.

- Direitos de autor e direitos conexos/Obrigações de registo

20. A alínea 16) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto "A transmissão do direito de autor ou de direitos conexos e a autorização para a utilização da obra intelectual ou prestação, definidas no Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos, quando efetuadas pelos próprios titulares, seus herdeiros ou legatários, ou ainda por terceiros, por conta deles, ainda que o titular do direito seja pessoa coletiva, incluindo a consignação ou afetação, imposta por lei, dos montantes recebidos pelas respetivas entidades de gestão coletiva, a fins sociais, culturais e de investigação e divulgação dos direitos de autor e direitos conexos".

21. A primeira parte desta norma legal pretende isentar de imposto as duas formas de disponibilidade dos poderes patrimoniais emitidas no direito de autor, isto é, a autorização para a utilização da obra por terceiros e a transmissão do conteúdo patrimonial do direito de autor sobre a sua obra, conforme decorre do disposto no artigo 40.º do Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos.

22. As operações respeitantes a rendimentos provenientes da propriedade intelectual - direitos de autor ou direitos conexos - revestem características muito específicas. De facto, embora se possa admitir que num determinado período de tempo os titulares daquele direito não auferam esse tipo de rendimento, é previsível que tal direito seja utilizado a qualquer momento.

23. Deste modo, ainda que os rendimentos provenientes dos direitos de autor não decorram de uma atividade exercida com caráter de habitualidade revestem, na generalidade das situações, uma natureza irregular ou esporádica que não se insere no conceito do que, para efeitos de IVA, se considera um ato isolado.

24. Caso os titulares de tais rendimentos não se encontrem registados devem proceder à apresentação de uma declaração de início de atividade nos termos dos artigos 31.º e 35.º, ambos do CIVA.

O tipo de operações em causa, que se presume consistirem na transmissão do direito de autor ou na autorização para a utilização da obra intelectual, tal como se encontram definidas no Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, beneficiam da isenção consignada na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, pelo que, na declaração de início a entregar, deve ser indicado que se trata de operações que não conferem o direito à dedução do imposto - isentas ao abrigo do artigo 9.º.

25. De acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, os titulares dos direitos de autor são obrigados à emissão de uma fatura por cada prestação de serviços, podendo tal obrigação ser cumprida através da emissão de fatura ou de fatura-recibo, na aplicação existente para o efeito no Portal das Finanças (Portaria n.º 338/2015, de 8 de outubro).

26. Os documentos que titulam o ato isolado não são, assim, os adequados para titular as operações relacionadas com rendimentos provenientes dos direitos de autor ou de direitos conexos.

- Quitação dos valores cobrados pela Requerente aos utilizadores dos direitos, entregues aos respetivos titulares

27. Não obstante o anteriormente referido, está em causa, no caso concreto, a emissão de documentos referentes aos valores entregues pela Requerente aos titulares dos direitos de autor e de direitos conexos. Conforme refere no pedido, tais valores são cobrados pela Requerente, enquanto entidade de gestão coletiva de direitos de autor e de direitos conexos, às entidades utilizadoras das obras e prestações artísticas, em nome e por conta dos titulares desses direitos.

28. Para abordar a questão em apreço, importa referir que o IVA, enquanto imposto geral sobre o consumo, tributa a contraprestação de operações tributáveis, excluindo do campo do imposto as operações que não tenham carácter remuneratório.

29. Neste sentido, consideram-se decorrentes do exercício de uma atividade económica e abrangidas pelas normas de incidência do CIVA, as transmissões de bens e/ou as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo do imposto, agindo como tal (cfr. alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º).

30. Conforme o disposto no n.º 1 do artigo 16.º do CIVA o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é constituído pelo valor da contraprestação que o fornecedor de bens ou o prestador de serviços recebe do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.

31. A contraprestação constitui, assim, para efeitos de IVA, o critério geral da tributação, implicando que as importâncias pagas que não tenham um carácter remuneratório não são tributáveis em IVA, na medida em que não têm subjacente uma transmissão de bens ou uma prestação de serviços.

32. Deste modo, afigura-se que a entrega, aos respetivos titulares, dos valores dos rendimentos provenientes dos direitos de autor ou de direitos conexos cobrados pela Requerente às entidades utilizadoras das obras e prestações artísticas, em nome e por conta dos mesmos, não constitui, em sede de IVA, a contrapartida de quaisquer prestações de serviços efetuadas pelos titulares dos direitos à Requerente.

33. De facto, a entrega de tais valores configura um mero fluxo financeiro da

Requerente para os seus representados, não se encontrando reunidos os pressupostos de incidência do IVA, pelo que estes não estão obrigados à emissão de fatura pelo respetivo recebimento.

IV - CONCLUSÃO

34. Face a todo o exposto, conclui-se que a fatura ou a fatura-recibo de ato isolado não são os documentos adequados para titular as operações relacionadas com rendimentos provenientes dos direitos de autor ou de direitos conexos cobrados pela Requerente em nome e por conta dos respetivos titulares.

35. Contudo, e no caso concreto, não há, em sede de IVA, obrigação de emissão de fatura por parte dos titulares dos direitos à Requerente, nos termos referidos nos pontos 27 a 33 da presente informação, sem prejuízo da eventual obrigação de emissão de um recibo de quitação, para efeitos de IRS.

36. Relativamente às eventuais obrigações a observar pelos titulares dos direitos em sede de IRS deve a Requerente, se o entender, solicitar parecer junto da Área de Gestão Tributária dos Impostos sobre o Rendimento.