

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. b) do n.º 1 do art. 29.º

Assunto: Faturas - Documentos que devem ser emitidos pelos titulares dos direitos de autor, nomeadamente se os mesmos devem ter por base a atividade de "Criação artística e literária" e se tais operações configuram, ou não, a realização de atos isolados

Processo: **nº 17410**, por despacho de 2020-05-25, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, cumpre informar:

### I - O PEDIDO

**1.** A Requerente é uma cooperativa de responsabilidade limitada que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 59200 - "Actividades de gravação de som e edição de música" e, a título secundário, as atividades que têm por base o CAE 59130 - "Distribuição de filmes, vídeos e programas de televisão" e o CAE 74900 - "Outras actividades de consultoria, científicas, técnicas e similares, n.e.".

**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 2012.01.01. 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 parte dos bens, bem como o método da percentagem de dedução (vulgarmente designado por "prorata").

**3.** De acordo com os seus Estatutos, tem por objeto, entre outros, gerir, em representação dos seus cooperadores e beneficiários, as diversas utilizações de obras protegidas pelo direito de autor, nos termos do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, assegurando a cobrança da respetiva contraprestação económica e a sua posterior distribuição aos titulares de direito (cfr. artigo 6.º dos Estatutos).

**4.** Relativamente aos direitos de autor e ao documento de suporte a emitir pelos titulares dos rendimentos, a Requerente já obteve vários esclarecimentos quer em sede de IRS, nomeadamente através do ofício n.º 15461, de 2004.05.04, da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares - Divisão de Administração, quer em sede de IVA, nomeadamente através do e-balcão (Pedido 1- 846002179, resposta de 2017.09.21).

**5.** Face a tais esclarecimentos e considerando ser previsível que o direito de autor seja utilizado a qualquer momento, a Requerente não aceita recibos de ato isolado para quitação dos pagamentos dos direitos de autor, tendo informado os seus cooperadores que estão obrigados a registo e à emissão de faturas ou de faturas-recibo, sob a atividade de "Criação artística e literária".

**6.** Contudo, alegando que tal entendimento é constantemente posto em

causa, a Requerente solicita informação sobre os documentos que devem ser emitidos pelos titulares dos direitos de autor, nomeadamente se os mesmos devem ter por base a atividade de "Criação artística e literária" e se tais operações configuram, ou não, a realização de atos isolados.

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

i) Ofício n.º 15461, de 2004.05.04, da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares - Divisão de Administração, segundo o qual "(..) os rendimentos provenientes da propriedade intelectual ficam abrangidos pela alínea c) do n.º 1 do citado art. 3.º, sem fazer depender a sujeição do exercício regular de uma actividade" e "(...) a obtenção de rendimentos considerados como provenientes da propriedade intelectual (os chamados direitos de autor na sua qualificação própria) são sempre enquadráveis naquela alínea c), não relevando a periodicidade da sua obtenção ou pagamento, que, aliás, é da sua natureza ser irregular e quantitativamente variável, e, deste modo, os seus titulares estão obrigados a registo e à emissão de recibos de modelo oficial ou de factura ou documento equivalente, como refere o art. 115.º do CIRS";

ii) Resposta da Direção de Serviços do IVA, de 2017.09.21, no âmbito do Pedido 1- 846002179, no e-balcão, na qual se informa que "(...) Os rendimentos provenientes de direitos de autor não se inserem no conceito de ato isolado. De facto, ainda que estes rendimentos não decorram de uma atividade exercida com carácter de habitualidade revestem, na generalidade das situações, uma natureza irregular ou esporádica, sendo previsível que tal direito seja utilizado a qualquer momento. Os titulares de tais rendimentos devem proceder à apresentação de uma declaração de início de atividade ficando enquadrados na isenção do artigo 9.º do CIVA".

## **II - ENQUADRAMENTO LEGAL**

**8.** Estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (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"*.

**9.** 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 conexa 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)"*.

**10.** Um dos pressupostos para a qualificação de sujeito passivo é, assim, o carácter 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.

**11.** A prática de uma só operação apenas pode ser considerada um ato isolado, por não resultar de uma atividade, seja de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, efetuada com carácter de continuidade.

**12.** Assim, 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. 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.

**13.** De facto, o reiterar de operações obriga os sujeitos passivos a registarem-se para efeitos de IVA.

## **II - CONCLUSÃO**

**14.** As operações respeitantes a rendimentos provenientes da propriedade intelectual - direitos de autor - revestem características muito específicas.

**15.** De facto, embora se possa admitir que num determinado período de tempo os titulares daquele direito não auferiram esse tipo de rendimento, é previsível que tal direito seja utilizado a qualquer momento.

**16.** Deste modo, ainda que os rendimentos provenientes dos direitos de autor não decorram de uma atividade exercida com carácter de habitualidade revestem, na generalidade das situações, uma natureza irregular ou esporádica.

**17.** Pressupondo o conceito de ato isolado a realização de uma única operação, tais rendimentos não se inserem no conceito do que, para efeitos de IVA, se considera um ato isolado.

**18.** Em conformidade com o entendimento preconizado no Ofício n.º 15461, de 2004.05.04, da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, os documentos que titulam o ato isolado não são os adequados para titular as operações relacionadas com rendimentos provenientes dos direitos de autor.

**19.** Assim, 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.

**20.** É de referir que, o volume de negócios obtido pelos sujeitos passivos que beneficiam da isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA não tem qualquer relevância para o seu enquadramento na referida norma, nem concorre para efeitos do enquadramento, em sede de IVA, nas atividades tributadas, exercidas por eventuais sujeitos passivos mistos (cfr. dispõe o artigo 81.º do Código).

**21.** 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).

**22.** Nas faturas, atento o estabelecido na alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, no campo da descrição devem ser indicados, de forma clara e inequívoca, os serviços efetivamente prestados, por forma a justificar a não aplicação do imposto, não bastando a simples alusão a "criação artística e literária".

**23.** Por último, e embora a atribuição do CAE não seja da competência da Direção de Serviços do IVA, afigura-se que os titulares dos direitos de autor podem utilizar, no âmbito dessa atividade, o CAE 90030 - "Criação artística e literária", porquanto se verifica, por consulta às notas explicativas do CAE Rev. 3, que esta atividade compreende, nomeadamente, as atividades de artistas individuais como pintores, escultores, escritores, caricaturistas e compositores.