

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. c) do n.º 1 do art. 18.º
- Assunto: Enquadramento - Serviços prestados a uma companhia de teatro
- Processo: n.º 1773, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-04-01.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

FACTOS APRESENTADOS

1 - A Exponente solicita informação vinculativa sobre a possibilidade do seu enquadramento, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), como sujeito passivo misto, ou seja, pretende saber se beneficia de isenção, quanto aos serviços prestados a uma companhia de teatro, sendo sujeita a IVA e dele não isenta, quanto aos serviços prestados a outras entidades.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

2 - Encontra-se registada como sujeito passivo de IVA, no regime normal trimestral, para o exercício da actividade de "designers" - Código 1336, com reinício em 2011-01-13, e pretende trabalhar como designer e ilustradora para uma companhia de teatro, "ficando responsável pelos suportes de comunicação necessários à promoção e divulgação dos espectáculos", pretendendo saber da possibilidade de beneficiar de isenção ao abrigo do disposto no artigo 9.º do Código do IVA quanto a tais serviços.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

3 - Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, estão sujeitas a imposto, *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*.

4 - O conceito de transmissão de bens, para efeitos de IVA, vem previsto no artigo 3.º, n.º 1, do mesmo Código. Em conformidade com esta definição, considera-se como tal a *"a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*.

5 - A natureza do IVA como o imposto geral sobre o consumo e a sua vocação de universalidade resultou na existência de um conceito residual de prestação de serviços. Assim, de acordo com o artigo 4.º, n.º 1, do Código do IVA, são qualificadas como prestações de Serviços *"as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

6 - As regras de incidência subjectiva constam do artigo 2.º do Código do IVA, onde se prevê quem são os sujeitos passivos do imposto. Nos termos da alínea a) do n.º 1 desse artigo, são considerados sujeitos passivos 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 de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC)"*.

7 - Relativamente às isenções previstas no Código do IVA, importa assinalar que *"têm uma lógica diferente das isenções concedidas no âmbito dos impostos sobre o rendimento. Ao passo que nestes impostos a isenção libera o beneficiário do pagamento do imposto, no IVA as situações de isenção clássica traduzem-se na não liquidação de imposto nas operações activas por parte do sujeito passivo beneficiário (o beneficiário paga imposto mas não liquida). Isto é, nas suas operações passivas (aquisições de bens e prestações de serviços) os sujeitos passivos de IVA não beneficiam de isenção"*¹.

8 - Por exemplo, o n.º 35 do artigo 9.º do Código IVA, refere que estão isentas de IVA *"as prestações de serviços a seguir indicadas quando levadas a cabo por organismos sem finalidade lucrativa que sejam associações de cultura e recreio: a) Cedência de bandas de música; b) Sessões de teatro; c) Ensino de ballet e de música"*.

9 - Esta isenção tem um âmbito muito restrito, uma vez que isenta apenas as prestações de serviços ali referidas, nomeadamente as sessões de teatro, efectuadas por organismos sem finalidade lucrativa (pelo preenchimento das condições estabelecidas no artigo 10.º do Código do IVA) e que sejam associações de cultura e ou recreio.

10 - Assim, reunidos os condicionalismos ali previstos, as prestações de serviços (sessões de teatro), beneficiam da isenção do n.º 35 do artigo 9.º do Código do IVA, não havendo lugar à liquidação de imposto. Todavia, os fornecedores de bens ou prestadores de serviços devem liquidar IVA nas transmissões de bens e/ou prestações de serviços que efectuem às entidades beneficiárias de tal isenção, excepto se, também eles, forem abrangidos por uma isenção de IVA.

11 - No caso vertente, ainda que a Companhia de Teatro referida pela Exponente beneficie daquela ou de qualquer outra isenção, ao abrigo do disposto no artigo 9.º do Código do IVA, o que não cabe aqui analisar, tal isenção de imposto não abrange as operações passivas e, assim sendo, não se aplica aos aludidos serviços de designer e ilustradora.

12 - Portanto, importa verificar se existe alguma isenção que possa aproveitar à Exponente, quanto aos serviços de designer e ilustradora, relativos à promoção e divulgação dos espectáculos, a prestar a uma

¹ Clotilde Celorico Palma; in "Introdução ao Imposto sobre o Valor Acrescentado"; Cadernos IDEFF | n.º I - 4.ª Edição; Almedina; pág. 142 e 143.

companhia de teatro.

13 - Estão isentas de IVA, ao abrigo do n.º 15 do artigo 9.º do Código do IVA, *"as prestações de serviços efectuadas aos respectivos 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 ou por desportistas e artistas tauromáquicos, actuando quer individualmente quer integrados em grupos, em competições desportivas e espectáculos tauromáquicos"*²(2).

14 - Relativamente à isenção consignada na alínea a) do n.º 15 do artigo 9.º do Código do IVA, através do Ofício - Circulado n.º 30109, de 2009-03-09, da Direcção de Serviços do IVA, foram divulgadas as seguintes orientações administrativas:

«1. Nos termos da alínea a) do n.º 15 do art.º 9º do CIVA, estão isentas de imposto: "as prestações de serviços efectuadas aos respectivos promotores: a) 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".

2. O âmbito desta isenção abrange as prestações de serviços efectuadas aos respectivos promotores ou organizadores, por actores, músicos, chefes de orquestra e outros artistas, quer estes actuem individualmente, quer estejam integrados em conjuntos para a execução de espectáculos teatrais, coreográficos, musicais, de music-hall e outros, ou para a realização de filmes, edição de discos e outros suportes de som ou imagem.

3. Para efeitos da isenção prevista na alínea a) do n.º 15 do art.º 9º do CIVA, entende-se por promotor, qualquer entidade singular ou colectiva, sujeito passivo do imposto, que no exercício da sua actividade económica tributada promova ou organize espectáculos de natureza artística, financiando a sua produção e assumindo as responsabilidades inerentes à realização dos espectáculos, garanta a divulgação e exibição dos artistas junto do público espectador (consumidor final do espectáculo, 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.

4. De acordo com o Decreto-Lei n.º 315/95, de 28 de Novembro, diploma que regula a instalação e funcionamento dos recintos de espectáculos, estabelecendo o regime jurídico dos espectáculos de natureza artística, os promotores daqueles espectáculos devem cumprir com o disposto nos art.ºs 24º e 25º do citado diploma, nomeadamente: - Registrar-se na Direcção-Geral dos Espectáculos (DGESP), salvo os promotores que de acordo com o n.º 5 do art.º 24º do referido Decreto-Lei, não necessitam de registo (entidades que realizem espectáculos ocasionais cuja receita se

² Clotilde Celorico Palma; in ob. cit.; pág. 154 e 155.

³ Recorre-se a este diploma legal cfr. sucede na Informação n.º 1348, de 2009-03-11, com despacho concordante do Subdirector-Geral dos Impostos para a área da Gestão Tributária - IVA de 2009-03-11

destine a fins culturais ou humanitários); - Remeter à DGESP a lista dos espectáculos realizados no semestre anterior, onde deverá constar, nomeadamente, o nome do espectáculo, o local e a data da sua realização, bem como o número de espectadores.

5. Assim sendo, para um correcto enquadramento dos sujeitos passivos susceptíveis de beneficiar da isenção estabelecida na alínea a) do n.º 15 do art.º 9.º do CIVA, deve ter-se em conta o seguinte: - Quando os artistas prestam os seus serviços aos respectivos promotores (incluindo-se aqui o manager/agente, se considerado promotor nos termos do número 3 do presente ofício), tais serviços, estão isentos ao abrigo da alínea a) do n.º 15 do art.º 9.º do CIVA, não havendo, neste caso, lugar à liquidação de imposto referente àquelas operações; - [...]; - Quando os artistas prestam serviços a entidades diferentes do promotor dos espectáculos, ou seja, quando efectuados a entidades que actuam como intermediários, tais operações configuram prestações de serviços sujeitas a IVA e dele não isentas, havendo, neste caso, lugar à liquidação de imposto à taxa normal, sem prejuízo de lhes ser aplicável o regime especial de isenção previsto no art.º 53.º do CIVA, se reunidas as condições ali referidas; - Quando se trate de prestações de serviços destinadas à realização de spot ou anúncio publicitário, ainda que prestadas ao respectivo promotor, estas não beneficiam da isenção referida na alínea a) do n.º 15 do art.º 9.º do CIVA, encontrando-se sujeitas a IVA e dele não isentas, porquanto tais serviços se consubstanciam na publicidade a um determinado produto (serviços de publicidade comercial), excepcionadas da referida isenção conforme o disposto no anexo X, Parte B, alínea d) do n.º 2 da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006 (directiva que reformulou a 6.ª Directiva do Conselho), havendo, neste caso, lugar à liquidação de imposto por parte dos artistas".

15 - Face ao disposto no artigo 1.º, n.º 2, da Lei n.º 4/2008, de 7 de Fevereiro³ (3), que aprova o regime dos contratos de trabalho dos profissionais de espectáculos, "são consideradas artísticas, nomeadamente, as actividades de actor, artista circense ou de variedades, bailarino, cantor, coreógrafo, encenador, realizador, cenógrafo, figurante, maestro, músico, toureiro".

16 - Acresce referir que, nos termos do n.º 1 do artigo 53.º do Código do IVA, "*beneficiam da isenção do imposto os sujeitos passivos que, não possuindo nem sendo obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC, nem praticando operações de importação, exportação ou actividades conexas, nem exercendo actividade que consista na transmissão dos bens ou prestação dos serviços mencionados no anexo E do presente Código, não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a (euro) 10 000*".

17 - De harmonia com o disposto no n.º 1 do artigo 54.º do Código do IVA, "*se, verificados os condicionalismos previstos no artigo anterior, os sujeitos passivos não isentos pretenderem a aplicação do regime nele estabelecido, devem apresentar a declaração a que se refere o artigo 32.º*". Esta declaração, segundo estabelece o n.º 2 do mesmo artigo, "*só pode ser apresentada durante o mês de Janeiro do ano seguinte àquele em que se verifiquem os condicionalismos referidos no artigo anterior, produzindo efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano da apresentação*".

18 - Todavia, conforme refere o n.º 3 do mesmo artigo "os sujeitos passivos que beneficiem da isenção do imposto nos termos do artigo anterior estão excluídos do direito à dedução previsto no artigo 19.º", por isso, se determina no n.º 4 do mesmo preceito legal que "os sujeitos passivos que utilizem a possibilidade prevista no n.º 1 devem proceder, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º, à regularização da dedução efectuada quanto a bens do activo imobilizado e, quando anteriormente abrangidos pelo regime normal, devem também efectuar a regularização do imposto deduzido e respeitante às existências remanescentes no fim do ano, devendo, em qualquer dos casos, as referidas regularizações ser incluídas na declaração ou guia referente ao último período de tributação".

CONCLUSÃO

19 - Face ao exposto, quanto ao enquadramento dos serviços a prestar pela Exponente como designer e ilustradora a uma companhia de teatro, "ficando responsável pelos suportes de comunicação necessários à promoção e divulgação dos espectáculos", concluiremos que tais serviços não beneficiam da isenção referida na alínea a) do n.º 15 do artigo 9.º do Código do IVA, sendo sujeitos a IVA e dele não isentos, por estarem excepcionados da referida isenção, havendo lugar à liquidação de imposto à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA. Não obstante, caso se verifiquem os condicionalismos previstos no artigo 53.º do Código do IVA, a Exponente pode apresentar a respectiva declaração de alterações, tendo em conta o disposto no artigo 54.º do mesmo Código, passando a beneficiar do regime especial de isenção.