

**MEMORANDO**

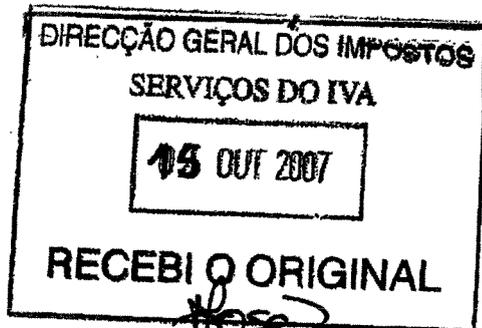
**ANEXO IV**

**(Requerimento de Informação Vinculativa Prestada da AUDIOGEST)**

- cópia para  
de volver -

SANTOS,  
QUEIROZ &  
FORTE VAZ

Advogados



Ex.mo Senhor

Director Geral dos Impostos

**AUDIOGEST – ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS**, pessoa colectiva n.º 506 304 175, com sede na Rua Augusto dos Santos, 2 – 4.º andar, em Lisboa, doravante designada por **Audiogest**,

E

**WARNER MUSIC PORTUGAL, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.655.735, com sede na Rua Mário Castelhana, 40, Queluz de Baixo,

**ESPACIAL – PRODUÇÕES DE SOM E IMAGEM, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.377.182, com sede na Rua Estado da Índia, n.º 8 – 4.º piso, em Sacavém,

**UNIVERSAL MUSIC PORTUGAL, S.A.**, pessoa colectiva n.º 503.501.999, com sede na Rua Prof. Reinaldo dos Santos, n.º 12, loja C, em Lisboa,

**SOM LIVRE – SOM E IMAGNES, LDA.**, pessoa colectiva n.º 503.424.404, com sede na Estrada da Outurela, 119, em Camaxide,

**EMI MUSIC PORTUGAL, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.403.752, com sede na Alameda dos Oceanos, Edifício Lisboa, Lote 2.11.01 E, piso 2, em Lisboa,

**DISCOTONI, LDA.**, pessoa colectiva n.º 507.498.402, com sede na Rua Principal Vila Cã, Pombal,

**OVAÇÃO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.600.000, com sede na Av. Marchal Gomes da Costa, n.º 35, em Lisboa,

**VIDISCO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, S.A.**, pessoa colectiva n.º 501.786.228, com sede na Av. dos Bombeiros Voluntários, n.º 13, Pontinha,

Ex.mo Senhor

Director Geral dos Impostos

**AUDIOGEST – ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS**, pessoa colectiva n.º 506 304 175, com sede na Rua Augusto dos Santos, 2 – 4.º andar, em Lisboa, doravante designada por **Audiogest**,

E

**WARNER MUSIC PORTUGAL, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.655.735, com sede na Rua Mário Castelhana, 40, Queluz de Baixo,

**ESPACIAL – PRODUÇÕES DE SOM E IMAGEM, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.377.182, com sede na Rua Estado da Índia, n.º 8 – 4.º piso, em Sacavém,

**UNIVERSAL MUSIC PORTUGAL, S.A.**, pessoa colectiva n.º 503.501.999, com sede na Rua Prof. Reinaldo dos Santos, n.º 12, loja C, em Lisboa,

**SOM LIVRE – SOM E IMAGNES, LDA.**, pessoa colectiva n.º 503.424.404, com sede na Estrada da Outurela, 119, em Carnaxide,

**EMI MUSIC PORTUGAL, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.403.752, com sede na Alameda dos Oceanos, Edifício Lisboa, Lote 2.11.01 E, piso 2, em Lisboa,

**DISCOTONI, LDA.**, pessoa colectiva n.º 507.498.402, com sede na Rua Principal Vila Cã, Pombal,

**OVAÇÃO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, LDA.**, pessoa colectiva n.º 501.600.000, com sede na Av. Marchal Gomes da Costa, n.º 35, em Lisboa,

**VIDISCO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, S.A.**, pessoa colectiva n.º 501.786.228, com sede na Av. dos Bombeiros Voluntários, n.º 13, Pontinha,

**DIFFERENCE ENTERTAINMENT, LDA.**, pessoa colectiva n.º 506.630.382, com sede na Rua Maria Lalande, 13 B, em Lisboa

Doravante designadas conjuntamente por **Associados**

Vêm, ao abrigo do disposto no art. 68.º da LGT e art. 57.º do CPPT, apresentar

### PEDIDO DE INFORMAÇÃO VINCULATIVA

O que fazem nos seguintes termos:

1. A Audiogest é uma associação sem fins lucrativos, constituída por escritura pública outorgada no 12.º Cartório Notarial de Lisboa, em 26 de Novembro de 2002, ao abrigo do disposto no art. 73.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos ("CDADC") e do Decreto-Lei n.º 83/2001, de 3 de Agosto, conforme cópia da escritura que se junta e se dá por integralmente reproduzida para os devidos efeitos legais (doc. n.º 1),
2. E registada junto do IGAC, nos termos do previsto no art. 6.º do Decreto-Lei n.º 83/2001, de 3 de Agosto, desde 23 de Dezembro de 2002, conforme cópia da respectiva certidão de Registo emitida pela IGAC que se junta e se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais (doc. n.º 2).
3. A Audiogest tem por objecto a cobrança, a gestão, incluindo a negociação e publicação de tarifários, e a distribuição dos direitos de autor e direitos conexos dos produtores fonográficos nacionais ou estrangeiros sedeados ou não no território nacional.
4. Compete, pois, à Audiogest a gestão de um *portfolio* de obras protegidas de que são titulares os seus diversos Associados.

5. No âmbito da sua actividade, e em matéria de cobrança de direitos, cumpre à Audiogest *"Negociar e contratar com as entidades utilizadoras e responsáveis pelo pagamento"* [cfr. art. 17.º, n.º 1, alínea a) dos respectivos Estatutos],
6. Bem como *"Conferir, em nome e representação dos titulares representados pela Associação, quitação das quantias arrecadadas"* [cfr. art. 17.º, n.º 1, alínea e) dos respectivos Estatutos].
7. Em matéria de gestão dos direitos e concessão de autorizações, a Audiogest actua, pois, em representação dos seus Associados, tal como resulta -- aliás - da lei, mais concretamente do art. 73.º, n.º 1, do CDADC, que passamos a transcrever:  
*"As associações e organismos nacionais ou estrangeiros constituídos para gestão do direito de autor desempenham essa função como representantes dos respectivos titulares, resultando a representação da simples qualidade de sócio ou aderente ou da inscrição como beneficiário dos respectivos serviços"*.
8. A determinação da natureza dos poderes da Audiogest e da forma como os exerce nesta sede é essencial para o adequado enquadramento fiscal da sua actividade, bem como da actividade dos seus Associados.
9. Atendendo às normas legais ora invocadas, bem como às regras estatutárias supra transcritas, dúvidas não subsistem quanto à aplicação do instituto legal da representação à situação em apreço.
10. Como refere LUIZ FRANCISCO REBELLO, *Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos*, 3.ª Edição, Âncora Editora, Lisboa, 2002, pág. 123 e seguinte, a substituição da referência legal a *"mandato"* e *"mandatários"* por *"representantes"* e *"representados"*, introduzida no CDADC pela Lei n.º 114/91, de 3 de Setembro, *"(...) veio dar a veste jurídica adequada a uma actividade que se enquadrava mal no figurino do contrato de mandato, cuja manifesta impropriedade havia já sido denunciada (...). É que, como ensina o professor I. Galvão*

*Telles, o "mandato não é fonte de representação, nem mesmo quando esta o acompanha"; e, no dizer de C. Mota Pinto, "a representação traduz-se na prática de um acto jurídico em nome de outrem, para na esfera desse outrem se produzirem os respectivos direitos". É exactamente o que sucede com a gestão do direito de autor pelos organismos a que se referem os artigos 73.º e 74.º (negrito nosso).*

11. Clarificado este aspecto – que, repita-se, é essencial para a devida contextualização fiscal da actividade da Audiogest e dos seus Associados – descreveremos de seguida a situação em concreto para a qual solicitamos a vossa apreciação e enquadramento fiscal.  
Vejam os:
12. No cumprimento das suas funções, a Audiogest concede aos utilizadores / clientes autorização para utilização das obras protegidas que compõem o seu *portfolio* e cujos titulares, originários e não originários, são os Associados.
13. Por cada autorização de utilização a Audiogest cobra uma tarifa que corresponde à remuneração devida aos seus representados – na qualidade de produtores fonográficos e titulares de direitos conexos ao direito de autor - pela utilização do respectivo reportório fonográfico e videográfico (músicas editadas comercialmente, em qualquer suporte e vídeos musicais).
14. Tal remuneração, encontra-se legalmente prevista nos números 2 e 3 do artigo 184.º do CDADC e é calculada consoante os tipos de utilização (v.g. radiodifusão por cabo, por satélite, por via hertziana; comunicação pública através de Internet, ou execução pública em espaços comerciais e abertos ao público) de acordo com um conjunto de critérios que procuram "medir" a intensidade de utilização, tais como: um valor sobre as receitas de publicidade para a radiodifusão; o número de clientes com ligação, para a televisão por cabo; a lotação, o número de metros quadrados ou de lugares, os dias de abertura semanal, etc., para a execução pública.

15. A verba é liquidada e cobrada de forma global, como contrapartida pela utilização de todo *portfolio* fonográfico representado pela Audiogest, de entre o qual o utilizador / cliente, poderá seleccionar as gravações que pretende utilizar.
16. No momento da autorização e cobrança dos direitos não há forma de imputá-los individualmente a cada um dos Associados.
17. Nessa medida, as quantias cobradas pela Audiogest são registadas numa conta de Terceiros – Conta 2683, em nome dos Associados – conforme extracto de conta que se junta e se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais (doc. 3).
18. Para formalizar e documentar esta operação, a Audiogest emite uma factura em nome do utilizador / cliente, conforme modelo cuja cópia se junta e se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais (doc. n.º 4).
19. Não obstante o facto de Audiogest actuar como representante, em nome e por conta dos seus Associados, a factura é emitida em nome daquela, com os respectivos dados fiscais (cfr. doc. n.º 4).
20. A possibilidade de adopção do regime da facturação por terceiro - que seria mais compatível com o instituto legal da representação com base no qual a Audiogest actua e que levaria a que esta entidade emitisse as facturas em nome e por conta de cada um dos seus Associados, conforme os direitos atribuíveis a cada um – é de afastar dado que, no momento da emissão das facturas, a Audiogest não tem como determinar o montante dos direitos imputável a cada um dos seus Associados.
21. Esta determinação seria essencial para poder individualizar a facturação, cumprindo os requisitos formais exigidos no art. 35.º do CIVA.
22. Atento a este facto, e sustentada em anteriores informações da Administração Fiscal, a Audiogest tem emitido as competentes facturas, sem liquidar IVA, por considerar ser aqui aplicável a isenção prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA.

23. Com efeito, na Informação n.º 141/87, de 21 de Maio de 1987, que mereceu despacho concordante do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais - e cuja cópia se junta e se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais (doc. n.º 5) -, em resposta a pedido de informação semelhante efectuado pela Sociedade Portuguesa de Autores ("SPA") concluiu-se o seguinte:

*"Julgamos no entanto mais curial aquele outro entendimento que tem já sido expandido, pelo qual se entende que a referência à transmissão do direito de autor efectuado pelo próprio autor não pode deixar de abranger a SPA que, estando vocacionada para a protecção daquele direito, afinal se substitui ao autor naquela transmissão, sendo certo que com isso sai reforçada a protecção do produto do trabalho do autor, quer garantida a percepção dos montantes a que houver lugar.*

*De facto, mal se compreende que, estando isentas as transmissões daquele direito quando efectuadas pelo próprio, seus herdeiros ou legatários, não o venham igualmente a estar aquelas outras, efectuadas por um organismo a quem, afinal, o autor se juntou e conferiu poderes, em ordem a gerir com maior eficácia as suas obras e a garantir - porque para tanto se encontra especificamente vocacionada - a efectiva percepção dos proventos a que tiver direito.*

*Assim, entendemos que a referência aos "próprios autores" abrange a SPA, nos termos e com os fundamentos expostos."*

24. Posteriormente, numa situação em tudo semelhante à descrita pelos ora Requerentes, concluíram os serviços - cfr. a Informação n.º 1630/1992, que mereceu despacho concordante do Senhor Sub-Director Geral dos Impostos, de 22 de Abril de 1992, conforme cópia que se junta e se dá por reproduzida para todos os efeitos legais (doc. n.º 6) - em sentido idêntico.

25. Ao analisar a amplitude da isenção prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA, refere a jurista responsável que "(...) *dever-se-ão incluir no respectivo âmbito de aplicação todas aquelas situações em que entidades legalmente competentes realizem tais operações, actuando em nome e por conta "dos próprios autores, seus herdeiros ou legatários". Com efeito, caso um terceiro com competência para tal aja em nome e por conta dos próprios autores, seus herdeiros ou legatários (i.e., colocado juridicamente na sua posição, tudo se passando em princípio como se fossem tais indivíduos a actuar e destinando-se a sua actuação a prosseguir os respectivos interesses), mantém-se plenamente a ratio legis do n.º 17 do art. 9.º do CIVA, não se disvirtualizando quaisquer efeitos práticos decorrentes de tal disposição legal. Tal será a hipótese verificada caso tais entidades actuem de acordo com os institutos jurídicos da representação, ou do mandato com representação (...)*" (negrito nosso).
26. Mas a conclusão da Administração Fiscal vai ainda mais longe. Com efeito, entendeu-se que a conclusão da Informação n.º 141/87, de 21 de Maio de 1987, referida supra, "(...) *deverá ser extensível a todas aquelas situações em que, independentemente de se verificarem os pressupostos civilmente estabelecidos dos institutos jurídicos da representação ou do mandato com representação, se constata que determinadas entidades devidamente habilitadas gerem direitos de autor (conforme o preceituado no art. 72.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos). Nestes termos, configurando-se a (...) como uma sociedade representante de titulares de direitos de autor registada na Direcção-Geral dos Espectáculos e do Direito de Autor (...), conclui-se que deverá beneficiar do regime de isenção consignado no n.º 17 do art. 9.º do CIVA relativamente às operações questionadas, não devendo proceder à liquidação de imposto sobre os montantes cobrados aos utilizadores das obras intelectuais*".

27. Daqui resulta, claramente, que a Audiogest adoptou uma prática já seguida por outras entidades de gestão colectiva de direitos de autor e direitos conexos e sancionada pela própria Administração Fiscal.
28. Tanto quanto a Audiogest se permite concluir, a respectiva forma de organização, cobrança e distribuição de direitos não permite estruturar as operações de outro modo.
29. Face ao exposto, solicita-se a V. E.xa se pronuncie sobre a legalidade da prática da Audiogest, nomeadamente e em especial, sobre a aplicabilidade da isenção de IVA prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA às facturas por si emitidas em nome dos utilizadores / clientes para cobrança dos direitos conexos de que são titulares os seus associados.
30. Outra questão a apreciar, prende-se com o regime de IVA aplicável aos próprios Associados da Audiogest.
31. Como se referiu, os direitos são cobrados pela Audiogest em nome e representação dos seus Associados e contabilizados numa conta de terceiros – Conta 2683.
32. Periodicamente, em regra trimestralmente, os direitos cobrados pela Audiogest são distribuídos pelos Associados de acordo com os critérios e as regras previstas no art. 18.º dos Estatutos.
33. Para formalizar e documentar esta operação, cada Associado emite uma factura em nome da Audiogest, conforme modelo cuja cópia se junta e se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais (doc. n.º 7).
34. Sucede que, à semelhança do se passa com a própria Audiogest, a maioria dos seus Associados representa um *portfollio* variado de "gravações musicais", algumas das quais não são fonogramas por elas originalmente fixados
35. Na verdade, alguns dos produtores fonográficos Associados da Audiogest são, simultaneamente, titulares originários e não originários dos direitos cobrados (i.e., são

- titulares dos direitos de exploração dos fonogramas no território nacional, o que sucede, geralmente, nos casos de artistas e produtores estrangeiros),
36. Outros dos beneficiários dos serviços da Audiogest são entidades de gestão colectiva de direitos de autor e direitos conexos de produtores fonográficos e artistas que actuam em representação dos seus próprios associados (em moldes semelhantes aos praticados pela Audiogest) e que mandataram esta entidade de Gestão Colectiva para efectuar o licenciamento e cobrança dos direitos relativos ao repertório por elas representado, no território nacional.
  37. Independentemente da qualidade em que os Associados actuam - ou seja, independentemente de o Associado em concreto não ser o titular originário da totalidade dos fonogramas e vídeos musicais que compõem o seu *portfolio* - as facturas são emitidas sem que haja lugar à liquidação e pagamento de IVA, por efeito da aplicação da isenção prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA.
  38. Esta prática é adoptada uma vez que, tal como sucede com a Audiogest, é tecnicamente impossível aos Associados apurar qual o montante de direitos que corresponde a obras próprias e qual o montante correspondente a obras das quais o Associado não é titular originário.
  39. Na verdade, esta individualização e imputação isolada não é praticável, nem existem, actualmente, condições técnicas de controlo e fiscalização que permitam esse desiderato.
  40. A prática dos Associados assenta, assim, no entendimento de que, na impossibilidade de determinação e individualização dos valores, a isenção seria aplicável à totalidade dos direitos recebidos.
  41. Esta prática não implica qualquer prejuízo para o Estado, atento o facto de a isenção aplicada constituir uma mera medida de simplificação administrativa e o respectivo regime

legal se enquadrar no das denominadas isenções incompletas, ou seja, não admitir a dedução do IVA suportado nas operações passivas.

42. Face ao exposto, solicita-se a V. E.xa se pronuncie sobre a legalidade da prática dos Associados, nomeadamente e em especial, sobre a aplicabilidade da isenção de IVA prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA às facturas por si emitidas em nome da Audiogest como contrapartida pela entrega por esta dos direitos cobrados aos utilizadores / clientes das obras fonográficas de que são titulares.

Face a tudo o que vem exposto, pretende-se, pelo presente pedido, clarificação das seguintes questões em concreto:

- A. As facturas emitidas pela Audiogest, enquanto entidade gestora de direitos de autor e direitos conexos, aos utilizadores / clientes finais das obras fonográficas cuja gestão lhe compete não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA?
- B. As facturas emitidas pelos Associados em nome da Audiogest, como contrapartida pela entrega dos direitos cobrados por aquela não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no n.º 17 do art. 9.º do CIVA?

Junta: 10 procurações e 7 documentos

A Advogada,

*Maria Forte Vaz*

MARIA FORTE VAZ  
ADVOGADA

C. P. 17218

NIF: 207 142 203 - 2.º Serviço de Finanças de Lisboa  
Rua Nova da Trindade, 1 - 3.º Dto. 1200-301 LISBOA  
Telef. 213 224 930 Fax 213 224 939  
E-mail: mfv-17218L@adv.oo.pt

**MEMORANDO**

**ANEXO V**

**(Informação Vinculativa Prestada à AUDIOGEST)**

100008 2008-11-12

Ofício n.º

Processo: I301 2007156

Entrada Geral

N.º Identificação Fiscal (NIF) 506 304 175

Sua Ref.º:

Técnico: CD/LL

Cod. Assunto: I301A

Ongem: 10

EXM.ª SENHORA  
DR.ª MARIA FORTE VAZ  
"MANDATÁRIA DA FIRMA AUDIOGEST - ASSOC.  
PARA A GESTÃO E DISTRIB. DE DIREITOS"

RUA NOVA DA TRINDADE, N.º 1 - 3.º DT.º

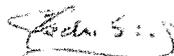
1200-301 LISBOA

**Assunto:** ISENÇÃO PREVISTA NO N.º 16 DO ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA PEDIDO DE INFORMAÇÃO VINCULATIVA

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa de V/Exas., de 2007.10.11, junto se envia fotocópia da n/informação n.º 1900, de 2008.10.09, averbada do despacho de 2008.11.07, do Senhor Subdirector-Geral (substituto legal do Senhor Director-Geral).

Com os melhores cumprimentos.

O Chefe de Divisão, em substituição



(Carlos Dias)

ANEXO - Fotocópia da n/informação n.º 1900, de 2008.10.09.

C/CONHECIMENTO:

AUDIOGEST - ASSOC. P/A GESTÃO E DISTRIB. DE DIREITOS  
RUA AUGUSTO DOS SANTOS, N.º 2 - 4.º  
1050-028 LISBOA

DIRECÇÃO DE FINANÇAS DE LISBOA  
ALAMEDA DOS OCEANOS, LOTE 1.06.1.2  
1998-027 LISBOA

DIRECÇÃO DE FINANÇAS DE LEIRIA  
AV. COMBATENTES GRANDE GUERRA, 50 - 52  
2400-122 LEIRIA

Sec. Apoio Gabinete do Director-Geral	
Entrada n.º 21454	Série [X]
Em 2008.10.23	Código [ ]
Rúbrica [ ]	Rúbrica [ ]

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO I

M Despacho n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Despacho:

*Concedido*  
2008.11.07  
**SUBSTITUTO LEGAL**  
**DO DIRECTOR-GERAL**

*João Durão*  
**JOÃO R. E. DURÃO**  
Subdirector-Geral

Parecer n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Parecer:

*A consideração do senhor Director-Geral, considerando que o entendimento proposto na presente informação de 2008.10.22*

*M. Prates*  
**MANUEL PRATES**  
(SUBDIRECTOR-GERAL)

*Concedido, à administração do Sr. SDG.*  
2008.10.09

*Carlos Dias*  
**CARLOS DIAS**  
Chefe de Divisão  
(em L.S. Interim)

**INFORMAÇÃO**  
09.001.2008 1900

Data \_\_\_\_\_  
Proc. 1301 2007156  
Contribuinte 506304175  
Técnico Responsável  
David Nobre

Assunto:  
ISENÇÃO PREVISTA NO N.º 16 DO ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA  
PEDIDO DE INFORMAÇÃO VINCULATIVA

**AUDIOGESTE – ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS.**  
NIPC 506 304 175, na pessoa de sua mandatária Maria Forte Vaz, advogada, em seu nome próprio e em representação das suas associadas:

**WARNER MUSIC PORTUGAL, LDA.,** NIPC 501 655 735;

**ESPACIAL – PRODUÇÕES DE SOM E IMAGEM, LDA.,** NIPC 501377182;

**UNIVERSAL MUSIC PORTUGAL, S.A.,** NIPC 503 501 999;

**SOM LIVRE – SOM E IMAGENS, LDA.,** NIPC 503 424 404,

**EMI MUSIC PORTUGAL, LDA.,** NIPC 501 403 752;

**DISCOTONI, LDA.,** NIPC 507 498 402,

**OVAÇÃO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, LDA.,** NIPC 501 600 000;

**VIDISCO – COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE SOM, S.A.,** NIPC 501 786 228;

**DIFFERENCE ENTERTAINMENT, LDA.,** NIPC 506 630 382.

Vêm, ao abrigo do disposto no art.º 68.º da Lei Geral tributária e do artigo 57.º do Código de Procedimento e Processo Tributário, solicitar informação vinculativa, no sentido de ver confirmado pela Administração Fiscal que, quer as facturas emitidas pela Audiogest a utilizadores/clientes finais das obras fonográficas que gere, quer as facturas emitidas a esta pelos seus associados, como contrapartida pelos direitos de autor cobrados aos utilizadores/clientes, beneficiam da isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º (a que correspondia o n.º 17, antes da renumeração e republicação do Código pelo decreto-lei n.º 102/2008, de 20 de Junho) do Código do IVA (CIVA) Junta ao pedido dez procurações e sete documentos.

Sobre o assunto cumpre informar.

#### **I – EXPOSIÇÃO DA CONSULENTE**

1. Segundo refere, a Audiogeste é uma associação sem fins lucrativos, constituída ao abrigo do disposto no art.º 73.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC) e tem por objecto a cobrança, a gestão, incluindo a negociação e publicação de tarifários e a distribuição dos direitos de autor e direitos conexos dos produtores fonográficos nacionais ou estrangeiros, sedeados ou não no território nacional. Gere assim um *portfolio* de obras protegidas, de que são titulares os seus diversos associados.

2. De acordo com os Estatutos, a consulente cumpre "negociar e contratar com as entidades utilizadoras e responsáveis pelo pagamento" e "conferir, em nome e representação dos titulares representados pela Associação, quitação das quantias arrecadadas".
3. Refere que actua em representação dos seus associados, tal como resulta do n.º 1 do art.º 73.º do CDADC. Recorre à opinião de vários juristas, que transcreve, para concluir que a figura da representação se traduz "na prática de um acto jurídico em nome de outrem, para na esfera desse outrem se produzirem os respectivos direitos", sendo exactamente o que sucede com a gestão do direito de autor pelos organismos a que se referem os artigos 73.º e 74.º do CDADC.

**1.1 – Caracterização da actividade e tratamento dado pela consulente às operações, em sede de IVA**

4. Faz uma descrição da sua actividade, que a seguir se transcreve sucintamente:

" (...)

12. No cumprimento das suas funções, a Audiogest concede aos utilizadores/clientes autorização para utilização das obras protegidas que compõem o seu portfólio e cujos titulares, originários e não originários, são os Associados.

13. Por cada autorização de utilização a Audiogest cobra uma tarifa que corresponde à remuneração devida aos seus representados – na qualidade de produtores fonográficos e titulares de direitos conexos ao direito de autor – pela utilização do respectivo reportório fonográfico e videográfico (músicas editadas comercialmente, em qualquer suporte e vídeos musicais)".

(...)

15. A verba é liquidada e cobrada de forma global, como contrapartida pela utilização de todo portfólio fonográfico representado pela Audiogest, de entre o qual o utilizador/cliente, poderá seleccionar as gravações que pretende utilizar.

16. No momento da autorização e cobrança dos direitos não há forma de imputa-los individualmente a cada um dos Associados.

17. Nessa medida, as quantias cobradas pela Audiogest são registadas numa conta de Terceiros (...).

18. Para formalizar e documentar esta operação, a Audiogest emite uma factura em nome do utilizador/cliente (...)

19. Não obstante o facto de Audiogest actuar como representante, em nome e por conta dos seus associados, a factura é emitida em nome daquela, com os respectivos dados fiscais (...).

20. A possibilidade de adopção do regime da facturação por terceiro – que seria mais compatível com o instituto legal da representação com base no qual a Audiogest actua e que levaria a que esta entidade emitisse as facturas em nome e por conta de cada um dos seus Associados, conforme os direitos atribuíveis a cada um – é de afastar dado que, no momento da emissão das facturas, a Audiogest não tem como determinar o montante dos direitos imputáveis a cada um dos seus associados.

(...)

22. Atento a este facto, e sustentada em anteriores informações da Administração Fiscal, a Audiogest tem emitido as competentes facturas, sem liquidar IVA, por considerar ser aqui aplicável a isenção prevista no n.º 17 do art.º 9.º do CIVA.

(...)

30. Outra questão a apreciar prende-se com o regime de IVA aplicável aos próprios Associados da Audiogest.

(...)

32. (...) os direitos cobrados pela Audiogest são distribuídos pelos associados de acordo com os critérios e as regras previstas no art.º 18.º dos estatutos<sup>1</sup>

(...)

34. Sucede que, à semelhança do que se passa com a própria Audiogest, a maioria dos seus Associados representa um portfolio de "gravações musicais", algumas das quais não são fonogramas por elas originalmente fixados

(...)

37. Independentemente da qualidade em que os Associados actuem – ou seja, independentemente de o Associado em concreto não ser o titular originário da totalidade dos fonogramas e vídeos musicais que compõem o seu portfolio – as facturas são emitidas sem que haja lugar à liquidação e pagamento de IVA, por efeito da aplicação da isenção prevista no n.º 17 do art.º 9.º do CIVA.

38. Esta prática é adoptada uma vez que, tal como sucede com a Audiogest, é tecnicamente impossível aos Associados apurar qual o montante de direitos que corresponde a obras próprias e qual o montante correspondente a obras das quais o associado não é titular originário.

(...)

<sup>1</sup> Transcrito no ponto 13 da presente informação.

40. *A prática dos Associados assenta, assim, no entendimento de que, na impossibilidade de determinação e individualização dos valores, a isenção seria aplicável à totalidade dos direitos recebidos.*
5. *A consulente justifica a forma de actuar pela leitura que faz das informações n.ºs 141/87 de 21 de Maio, do Gabinete do Secretário de Estado Para os Assuntos Fiscais e 1630/92 de 22 de Abril, do Gabinete do Subdirector-Geral, com despachos concordantes, respectivamente, do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos fiscais e do Senhor Subdirector Geral dos Impostos.*
6. *Relativamente à primeira (em que foi consulente a Sociedade Portuguesa de Autores), realça que, na isenção prevista no n.º 17 do art.º 9.º do CIVA (actual n.º 16), a referência aos "próprios autores" não pode deixar de abranger a SPA, que, estando vocacionada para a protecção daquele direito (de autor), afinal se substitui ao autor naquela transmissão, sendo certo que com isso sai reforçada a protecção do produto do trabalho do autor, quer garantida a percepção dos montantes a que houver lugar.*
7. *Quanto à segunda, destaca a confirmação de que, em "todas aquelas situações em que entidades legalmente competentes realizem tais operações, actuando em nome e por conta "dos próprios autores, seus herdeiros ou legatários", (...) mantém-se plenamente a ratio legis do n.º 17 do art.º 9.º do CIVA, não se desvirtualizando quaisquer efeitos práticos decorrentes de tal disposição legal", dando destaque à afirmação proferida na informação, de que "Tal será a hipótese verificada caso tais entidades actuem de acordo com os institutos jurídicos da representação, ou do mandato com representação". De acordo com esta segunda informação, a conclusão da primeira "deverá ser extensível a todas aquelas situações em que, independentemente de se verificarem os pressupostos civilmente estabelecidos dos institutos jurídicos da representação ou do mandato de representação, se constata que determinadas entidades devidamente habilitadas gerem direitos de autor (conforme o preceituado no art. 72.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos)".*
8. *Em concreto, formula as seguintes questões:*
- "A. As facturas emitidas pela Audiogest, enquanto entidade gestora de direitos de autor e direitos conexos, aos utilizadores / clientes finais das obras fonográficas cuja gestão lhe compete não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no n.º 17 do art.º 9.º do CIVA?"*
- B. As facturas emitidas pelos Associados em nome da Audiogest, como contrapartida pela entrega dos direitos cobrados por aquela não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no n.º 17 do art.º 9.º do CIVA?"*

## CONSTITUIÇÃO E ESTATUTOS DA AUDIOGEST

9. A consulente junta à exposição cópia da escritura de constituição e dos estatutos constantes de documento complementar à mesma.

10. A Audiogest, Associação sem fins lucrativos constituída por escritura pública nos termos da lei n.º 83/2001, de 3 de Agosto, por onze entidades que desenvolvem a sua actividade na área da produção fonográfica, tem por objecto estatutário (n.º 1 do Art.º 3.º dos Estatutos).

*"(...) a cobrança, a gestão, incluindo a negociação e publicação de tarifários, e a distribuição dos direitos de autor e direitos conexos dos produtores fonográficos nacionais ou estrangeiros sedeados ou não no território Português, abrangendo designadamente, sem limitação, (...)*

*a) os direitos autorais – designadamente de concepção, produção, guião ou texto, cenários e adereços, guarda-roupa e realização, com excepção dos direitos autorais sobre a letra e a música – e os direitos conexos referentes às obras audiovisuais, concebidas com o objectivo de ilustrar visualmente qualquer peça musical, destinadas a ser exibidas ou difundidas, cuja gestão seja cometida pelos produtores fonográficos à Associação;*

*b) (...) Os direitos conexos relativos à difusão e execução pública, por qualquer meio, de fonogramas editados comercialmente;*

*c) Os direitos conexos relativos à produção de fonogramas, (...), efectuada com o objectivo de permitir ou facilitar a execução pública ou a difusão (...) das obras neles incorporadas, desde que a atribuição aos produtores dos respectivos fonogramas de uma compensação ou remuneração como condição ou contrapartida daquelas reproduções não seja legalmente excluída;*

*d) A cobrança, gestão e distribuição de direitos conexos relativos às utilizações livres de fonogramas previstas no Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos (...);*

*e) O direito à remuneração pela cópia privada da titularidade dos produtores de fonogramas, previsto no artigo 82.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos e na Lei 62/98, de 1 de Setembro."*

11. Nos termos do art.º 5.º dos Estatutos, poderão ser associados "todas as pessoas singulares ou colectivas com sede ou estabelecimento permanente no território português que sejam reconhecidas como produtores autorizados de fonogramas e sejam titulares de direitos de autor conexos, bem como as associações que as representem".

12. No domínio da cobrança de direitos, confere o art.º 17.º dos Estatutos competência para, além do actos inerentes à negociação e contratação, tarifários, defesa, em juízo,

dos interesses e direitos patrimoniais e morais, substabelecer os poderes que forem conferidos à associação, por parte dos titulares de direitos autorais ou conexos, referidos no art.º 3.º dos mesmos (transcrito, no essencial, no ponto 10 da presente Informação).

13. No que respeita à distribuição dos direitos cobrados, prevê o art.º 18.º dos estatutos:

*1. A distribuição de direitos deverá ter em conta, sempre que tal se venha a revelar tecnicamente possível e financeiramente viável, critérios baseados na utilização real das obras e, designadamente, nas listagens de utilização que vierem a ser fornecidas pelos utilizadores.*

*2. Com vista à generalização da aplicação dos critérios referidos no número anterior ao maior número possível de utilizadores, a Associação procurará sempre incentivar, junto dos utilizadores de direitos, respectivamente, o recurso a meios electrónicos de relatoriamto das obras utilizadas e a inclusão, nos respectivos suportes, de elementos de informação para a gestão dos direitos*

*3. Na ausência de listagens de utilização, fornecidas pelos utilizadores, quando a informação prestada não se revelar completa, rigorosa ou exaustiva e, bem assim, sempre que a mesma não se mostre fidedigna, nomeadamente nos casos de relatoriamto manual respeitantes a utilizações prolongadas no tempo, a distribuição será efectuada por recurso a critérios supletivos que tenham em consideração algum ou alguns dos seguintes elementos:*

*a) A percentagem de cada produtor em relação aos montantes totais de direitos de reprodução mecânica pagos pelos Produtores de Fonogramas, à entidade representativa dos autores das obras neles incorporadas, com referência ao Território Português;*

*b) O percentual de mercado de cada uma das empresas destinatárias das remunerações;*

*c) O percentual de cada produtor nas estimativas do mercado radiofónico, televisivo e de Internet com base em estudos ou análises de mercado, segundo processos electrónicos ou através de realização de sondagens e estudos de mercado;*

*d) Quaisquer outros critérios que sejam adequados para alcançar resultados tendencialmente aproximados da utilização real e sejam merecedores de aceitação por parte dos beneficiários dos titulares de direitos e beneficiários dos rendimentos.*

*4. Os critérios que vierem a ser adoptados, nos termos do número anterior, não poderão ser susceptíveis de distorcer a gestão dos direitos em causa nem discriminar os titulares de direitos em função da nacionalidade ou introduzir discriminações entre titulares associados e não associados.*

5. *Compete á Direcção, coadjuvada pelo Director Geral, proceder á distribuição das remunerações, nos termos dos presentes estatutos e dos eventuais Regulamentos Internos sobre a matéria, que vierem a ser aprovados pela Assembleia Geral, sob proposta da Direcção.*"

14. É assim estabelecido o princípio da distribuição de direitos com base na utilização real das obras, sempre que tal se mostre técnica e financeiramente viável, recorrendo, no entanto, quando tal não seja possível, a critérios supletivos, necessariamente de natureza subjectiva.

#### **ENQUADRAMENTO DA TRANSMISSÃO DO DIREITO DE AUTOR E AUTORIZAÇÃO PARA UTILIZAÇÃO DA OBRA INTELECTUAL EM SEDE DE IVA**

15. De harmonia com o disposto no n.º 16 do art.º 9.º do CIVA, estão isentas do imposto *"a transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código do Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários"*.
16. Sobre o alcance desta norma, a informação do Gabinete do Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais, com despacho concordante do Sr. Secretário de Estado, de 1987.05.21, referida pela consulente, entende que a referência à transmissão do direito de autor quando efectuada pelo próprio, não pode deixar de abranger a entidade que, estando vocacionada para a protecção daquele direito (na circunstância, tratava-se da Sociedade portuguesa de autores), se substitui ao autor naquela transmissão, daí saindo reforçada, quer a protecção do produto do trabalho do autor, quer garantida a percepção dos montantes a que este tem direito.
17. É ainda entendido, na mesma informação, que a isenção é aplicável nos estritos termos referenciados, não sendo extensiva a quaisquer outras autorizações ou prestações de serviços que tal entidade possa realizar, sendo que, em caso de dúvida, deverão ser submetidas á apreciação da administração Fiscal.
18. O entendimento expresso foi depois aplicado a uma outra entidade representante de titulares de direitos de autor, por despacho do Sr. Subdirector-Geral, de 1992.04.22 (informação 1630/92, também referida pela consulente).
19. Posteriormente, por despacho concordante do Sr. Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais, com data de 2000.03.17, exarado na Informação n.º 11/2000, do Gabinete do Subdirector-Geral do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, foi entendido, no que á abrangência da isenção prevista no então n.º 17 do art.º 9.º do Código se refere, o seguinte:

*"(...)*

*esta isenção não abrange os direitos de autor de que sejam titulares pessoas colectivas.*

*A isenção dirige-se apenas ao "criador intelectual", no sentido utilizado pelo Código do Direito de Autor. Só este, pessoa física, pode ter herdeiros e legatários.*

(...)"

Concluindo, no ponto 5.3, que "O n.º 17 (actual 16) do art.º 9.º do CIVA, determinará a isenção da transmissão dos direitos de autor e de prestações resultantes de contratos para a sua utilização, mas apenas quando estes direitos pertençam a pessoas físicas, seus herdeiros ou legatários".

20. Ou seja, sintetizando as orientações expressas: a isenção prevista no n.º 16.º do art.º 9.º do CIVA abrange, ainda, a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor, quando efectuada por entidade legalmente habilitada para a protecção desse direito e enquanto representante do titular original, seus herdeiros ou legatários, mas apenas quando esses direitos pertençam a pessoas físicas.
21. Efectivamente, embora o CDADC possa não estabelecer distinção entre pessoas colectivas (empresas) e pessoas singulares (seres humanos), o alcance da norma fiscal, tal como se encontra redigida, limita a isenção a estas últimas, enquanto autores de obras protegidas.

#### **SITUAÇÃO DA CONSULENTE E SUAS ASSOCIADAS FACE AO ENQUADRAMENTO DAS OPERAÇÕES EM SEDE DE IVA**

22. Como é referido pela consulente, o *portfólio* da Audiogest compõe-se de obras que provêm tanto de titulares originários como não originários, sendo que os seus associados, identificados no presente pedido como representados pela Audiogeste, são pessoas colectivas societárias e não pessoas físicas, na acepção dada na informação n.º 11/2000 antes referida.
23. Por outro, como também é afirmado na exposição, a Audiogest cobra de forma global, a disponibilização de todo o *portfólio* fonográfico, de entre o qual o cliente selecciona o que pretende utilizar, não conseguindo, pela forma como realiza a operação, nem no momento da sua realização, nem, eventualmente, em momento posterior, imputar a cobrança dos direitos individualmente a cada um dos respectivos titulares.
24. Não aplica IVA sobre os valores facturados, por entender que as operações se subsumem na isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º, mesmo apesar de, por um lado, nem sempre haver uma imputação directa dos direitos cobrados ao correspondente titular dos mesmos e, por outro, representar simultaneamente titulares originários e não originários dos direitos cobrados (na terminologia que vem sendo utilizada).
25. Esta interpretação "abrangente" do n.º 16 do art.º 9.º, aplicando a isenção de forma genérica sem cuidar da verificação, tanto objectiva (identificação cabal da obra utilizada) como subjectiva (identificação cabal do autor ou titular do direito), dos seus pressupostos, é inversa do entendimento firmado pela jurisprudência comunitária

quanto à aplicação das normas gerais de isenção de IVA, que devem sempre ser interpretadas em sentido estrito.

26. A interpretação "em sentido estrito" significa, no caso, que, perante a impossibilidade de, numa determinada operação, confirmar as condições objectivas e subjectivas de isenção, aplicáveis apenas e só à componente susceptível de beneficiar da mesma (as obras de titulares originários, uma vez que esta é condição para aplicação da isenção, não considerando a circunstância de os mesmos não serem pessoas físicas), deverá entender-se que a operação, no seu todo, é tributada. Com efeito, um entendimento contrário estenderia a isenção às operações sujeitas a tributação e dela não isentas.

27. O *modus operandi* da Audiogest é, segundo explicita, semelhante ao da maioria dos seus associados, que representam o seu próprio *portfolio* de gravações musicais, das quais são, simultaneamente, titulares originários e não originários (mas aplicando, também, segundo se depreende, a isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º).

28. Uma análise à situação de registo das entidades consulentes no presente processo (tanto a Audiogest como os seus Associados, por via da representação daquela), permite verificar que todos estão enquadrados em IVA no regime normal de tributação, sendo que apenas a Audiogest é um sujeito passivo misto com afectação real. No quadro seguinte apresenta-se o enquadramento tributário, em sede de IVA, de cada um dos intervenientes.

Nome	NIF	Actividade	Regime	Tipo SP	Sede
Audiogest	506304175	Assoc. de Juventude e de Estudantes - CAE 094993	Normal trimestral	Misto c/ afect. total	Lisboa
Warner Music Portugal Lda	501655735	Activid. Grav. Som e Edição de Música - CAE 059200	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
Espacial Produções de Som e Imagem Lda	501377182	Activid. Grav. Som e Edição de Música - CAE 059200	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
Universal Music Portugal SA	503501999	Com. Grosso Electrod., Aparelhos Rádio e Televisão - CAE 046430	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
Som Livre - Som e Imagem Lda	503424404	Reprodução de Suportes Gravados - CAE 018200	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
EMI Music Portugal Lda	501403752	Comércio por Grosso Não Especializado - CAE 046900	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
Discotoni Lda	507498402	Com. Ret. Outros Artigos para o Lar N. E. - CAE 047593	Normal mensal	Bens c/ dedução	Pombal
Ovação Comércio e Indústria Som Lda	501600000	Activid. Grav. Som e Edição de Música - CAE 059200	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa
Vidisci Comércio e	501786228	Comércio por Grosso Não	Normal	Bens c/ dedução	Lisboa

*[Handwritten signature]*

Industria Som SA		Especializado - CAE 046900	mensal	dedução	
Difference Produção de Música Lda	506630382	Activid. Grav. Som e Edição de Música - CAE 059200	Normal mensal	Bens c/ dedução	Lisboa

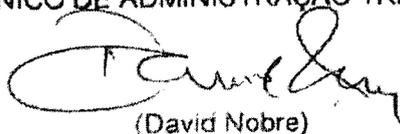
29. O quadro supra demonstra que, contrariando o procedimento descrito na exposição e com excepção da Audiogeste que se apresenta como sujeito passivo misto, todas as entidades se encontram registadas para efeitos de IVA como sujeitos passivos integrais, ou seja, que realizam exclusivamente operações tributadas e não isentas.
30. Por outro lado, se algumas têm uma actividade declarada consonante com a actividade em apreço, designadamente, na área da gestão de direitos autorais fonográficos e videográficos, outras declaram actividades totalmente dissociadas desta realidade.
31. Em bom rigor, independentemente de, na prática, estas entidades poderem estar habilitadas a gerir e representar titulares ou autores de obras protegidas pelo CDADC, não pode a Administração Fiscal, perante a questão colocada e face às discrepâncias verificadas, deixar de tomar medidas tendentes à sua eliminação ou correcção.

### CONCLUSÃO

32. Atentas as questões colocadas, o tratamento alegadamente dado às operações descritas e os elementos disponíveis no sistema informático relativamente a cada um dos consulentes, conclui-se da seguinte forma:
- O procedimento que as consulentes pretendem ver sancionado, sintetizado nas questões A e B formuladas no final da petição, tendo em atenção as particularidades identificadas na mesma, não se harmoniza com os requisitos necessários à aplicação da isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º, ainda que os seus *portfólios* contenham, eventualmente, autores originários (pessoas físicas), seus herdeiros ou legatários.
  - A isenção prevista no n.º 16.º do art.º 9.º do CIVA, nos termos aí referidos, abrange a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor, mesmo quando efectuada por entidade legalmente habilitada para a protecção desse direito e enquanto representante do próprio autor, seus herdeiros ou legatários, mas apenas quando o titular do direito seja uma pessoa física, enquanto "criador intelectual" da obra.
  - Na impossibilidade de identificar, concretamente, as condições de aplicação da isenção e existindo na operação, simultaneamente, condições de aplicação e condições de exclusão da isenção, deve a mesma ser tributada no seu todo.

33. Tendo em atenção as discrepâncias verificadas entre o tipo de sujeito passivo registado em cadastro, a actividade declarada e ainda a alegada prática de operações isentas de imposto, deverá cada uma das entidades consulentes, se for caso disso, proceder, junto da Administração Fiscal, à alteração dos elementos constantes em registo, mediante a apresentação da declaração prevista no artigo 32.º da Código do IVA, de modo a que o mesmo espelhe efectivamente a actividade exercida e se dê, eventualmente, a rectificação do seu enquadramento em IVA.
34. Caso se confirme, relativamente a alguma das consulentes, a prática simultânea de operações tributadas e operações isentas (seja por aplicação efectiva da isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º do CIVA ou por aplicação de qualquer outra isenção prevista neste artigo) fica o sujeito passivo em causa obrigado à disciplina do art.º 23.º do Código, no que respeita ao exercício do direito à dedução do imposto suportado para a realização das referidas operações.
35. Finalmente, a merecer despacho concordante e tendo em vista o controlo da correcção e adequação dos procedimentos das consulentes às orientações agora produzidas, propõe-se o envio da presente informação, bem como da petição e demais elementos constantes do presente processo, à Direcção de Finanças de Lisboa e à Direcção de Finanças de Leiria.

O TÉCNICO DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA,



(David Nobre)

**AudioGest**

Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos

## **MEMORANDO**

### **ANEXO VI**

**(Parecer do CEF de Outubro de 2009 e Informação que o Solicita)**

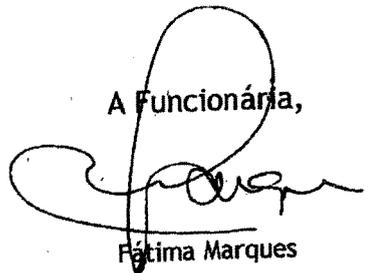
## CERTIDÃO

Maria de Fátima Amaral da Costa Marques, Técnico Administração Tributária Adjunta, Nível 3, da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), em funções no Serviço de Finanças de Lisboa 10. -----

Certifico, em cumprimento do despacho que antecede, e na sequência da remessa a este serviço de finanças através do ofício nº 1093 de 31.05.2013 da Direcção de Serviços do IVA - Divisão de Administração, a remeter certidão de teor do parecer do Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros (CEF) nº 76/2009 de 06.10, bem como da informação nº 2146 de 20.07.2009, que foi solicitada pela entidade AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS, contribuinte nº 506.304.175, com sede em AV SIDONIO PAIS N 20 - R/C DTO, 1050-215 LISBOA, num total de 42 (quarenta e duas) páginas, que ficam a fazer parte integrante da presente certidão. -----

Por ser verdade e para constar, passo a presente certidão de quarenta e duas folhas, que assino e autentico com o selo branco em uso neste Serviço de Finanças de Lisboa 10, aos onze dias do mês de Junho do ano de. -----

A Funcionária,



Fátima Marques

2/3

Nº de Entrada: 2013E001784355  
Nº de Contribuinte: 506304175  
Nº Páginas/Nº Ficheiros: 1/0  
Classificação: 040.01.04

Funcionário: José Silva Estanislau  
Data/Hora: 05-06-2013 15:15  
Código SF: Lisboa 10



Classificação: 040.01.04  
Seq.: Pública  
Proc. 2012 005209

DIREÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO

001093 13-05-31

Ofício N.º:  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF): 506304175  
Sua Ref.º:  
Técnico: Lassaete Figueiredo

Chefe do Serviço de Finanças de  
Lisboa 10  
Av. Fontes Pereira de Melo, 30 B - R/C  
1089-096 Lisboa

Registado

Assunto: EMISSÃO DE CERTIDÃO AO ABRIGO DO ART.º 24.º DO CPPT REQUERIDA PELA  
AUDIOGEST - ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS - NIPC  
506304175

Exm.º Senhor

Para efeitos da cobrança dos emolumentos devidos junto se remete certidão de teor do parecer do Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros (CEF) n.º 76/2009, de 2009-10-06, e da nossa informação n.º 2146, de 2009-07-20, solicitada pela mandatária da AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS, NIF 506304175, Dr.ª Maria Fortes Vaz.

Com os melhores cumprimentos

Peł A Diretora de Serviços

*Maria Regina Coimbra*  
Maria Regina Coimbra  
(Chefe de Divisão)

**DESPACHO**  
Ao Sr. *Fabiano*  
Para:  
 Instaurar  
 Juntar aos autos  
 Informar  
  
  
Lx. *7/6/2013*  
20  
O Adjunto

FINANÇAS  
Serviço de Finanças de Lisboa 10  
05 JUN 2013  
Classificação: 040.01.04  
Ent.º N.º

Lx. *7/6/2013*  
20  
O Adjunto



**AT**  
**autoridade**  
**tributária e aduaneira**

001093 13-05-31

Classificação: 040.01.04  
 Seg.: Pública  
 Proc.: 2012 005209

DIREÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
 DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO

Ofício N.º:  
 Entrada Geral:  
 N.º Identificação Fiscal (NIF): 506304175  
 Sua Ref.º:  
 Técnico: Lassalette Figueiredo

Chefe do Serviço de Finanças de  
 Lisboa 10  
 Av. Fontes Pereira de Melo, 30 B - R/C  
 1069-096 Lisboa

Registado

**Assunto:** EMISSÃO DE CERTIDÃO AO ABRIGO DO ART.º 24.º DO CPPT REQUERIDA PELA  
 AUDIOGEST - ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS - NIPC  
 506304175

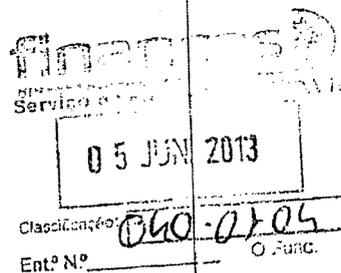
Exm.º Senhor

Para efeitos da cobrança dos emolumentos devidos junto se remete certidão de teor do parecer do Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros (CEF) n.º 76/2009, de 2009-10-06, e da nossa informação n.º 2146, de 2009-07-20, solicitada pela mandatária da **AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS, NIF 506304175**, Dr.ª Maria Fortes Vaz.

Com os melhores cumprimentos

Pe.ª A Diretora de Serviços

*Maria Regina Coimbra*  
 Maria Regina Coimbra  
 (Chefe de Divisão)



**Anexos:** Cópias do Parecer n.º 76/2009, de 2009-10-06, do CEF e nossa Informação n.º 2146, 2009-07-20

MOD. 010.01

Av. João XXI, n.º 76-3.º, Apartado 8290 LISBOA - 1049-065 LISBOA  
 Email: dsiva@at.gov.pt

www.portaldasfinancas.gov.pt

Tel: (+351) 217 610 313

Fax: (+351) 217 936 508  
 Centro de Atendimento Telefónico: (+351) 707 206 707

Entrada N.º <u>16184</u>	Saída <input checked="" type="checkbox"/>
Em <u>07/07/09</u>	Código <input type="checkbox"/>
Rúbrica <u>Financeira</u>	Rúbrica <u>Receitas</u>

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO II

*Handwritten signature and date 10/07/09*

*208*  
*46/09*

Despacho n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_

Despacho:

*Concordo.*  
*AO CEF para parecer urgente.*

*31.7.2009*

*Handwritten signature*  
JOSÉ A. DE AZEVEDO PEREIRA  
DIRECTOR-GERAL

DGCI / CENTRO DE ESTUDOS FISCAIS  
N.º 599 Data 4.08.09  
Pza.º 15.25  
Rubrica \_\_\_\_\_ Em \_\_\_\_\_

Parecer n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_

Parecer:

*A consideração do Senhor Director-Geral,*  
*(em o meu auto. do 09.07.09)*

*M. Prates*  
MANUEL PRATES  
(SUBDIRECTOR-GERAL)

*Concordo. A remeter em apêndice*  
*deve ser analisada pelo*  
*Centro de Estudos Fiscais*  
*A consideração do Sr. DGE.*  
*2009.07.20*

*parecer urgente*  
*09/08/2009*

*fotocópia*  
*4/8/09*

MARIA DOS PRATES LOUSA  
Fiscalista do Centro de Estudos Fiscais

INFORMAÇÃO  
20. JUL. 2009 2.46  
Data \_\_\_\_\_  
Proc. R023 2008280  
Contribuinte 506304175  
Técnico Responsável  
José Patrício

Assunto:  
RECURSO HIERÁRQUICO - IVA

CONTRIBUINTE: AUDIOGEST - ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS

S  
130  
J

## INFORMAÇÃO

### 1. INTRODUÇÃO

Em requerimento dirigido ao Senhor Ministro das Finanças, que deu entrada nos Serviços em 17.12.08, vem o sujeito passivo " **Audiogest -- Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos - N.I.P.C. 506 304 175** ", interpor recurso hierárquico, ao abrigo do disposto nos artigos 66º e seguintes do C.P.P.T., da decisão proferida relativamente ao pedido efectuado de Informação Vinculativa.

### 2. QUESTÕES PRÉVIAS

- O presente recurso hierárquico é legal (art.º 80º da LGT);
- Tem legitimidade (art. 65º da LGT);
- É tempestivo (nº 2 do art. 66º do CPPT).

### 3. ANÁLISE EFECTUADA PELA DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA DO PEDIDO DE INFORMAÇÃO VINCULATIVA EFECTUADO PELO CONTRIBUINTE

3.1. Em requerimento dirigido ao Senhor Director Geral dos Impostos, que deu entrada nos Serviços em 15.10.07, o sujeito passivo solicitou, ao abrigo do disposto nos artigos 68º da LGT e 57º do CPPT, pedido de Informação Vinculativa, conforme consta a fs. 16 a 25 dos autos.

3.2. No referido pedido de Informação Vinculativa, o sujeito passivo solicitava, em síntese, a apreciação em sede de enquadramento em IVA, das seguintes situações:

3.2.1. " Facturas emitidas pela Audiogest, enquanto entidade gestora de direitos de autor e direitos conexos, aos utilizadores/clientes finais das obras fonográficas cuja gestão lhe compete não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no art. 9º nº 17<sup>1</sup> do CIVA?

3.2.2. As facturas emitidas pelos Associados em nome da Audiogest, como contrapartida pela entrega dos direitos cobrados por aquela não devem incluir IVA na medida em que beneficiam da isenção prevista no art. 9º nº 17<sup>2</sup> do CIVA? "

<sup>1</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>2</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho

6/11/11

3.3. Na sequência do referido pedido de Informação Vinculativa, pronunciou-se a Direcção de Serviços do IVA, tendo sido prestada a respectiva Informação nº 1900, de 09.10.08 (fls. 38 a 49 dos autos), de cujo teor da mesma foi dado conhecimento ao contribuinte, através do ofício nº 109382, de 12.11.08 (fls. 37 dos autos).

3.4. Na aludida Informação Vinculativa prestada pela DSIVA nº 1900, de 09.10.08, são analisadas as questões suscitadas pelo contribuinte na sua exposição, tendo-se apurado e concluído o seguinte:

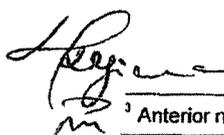
3.4.1. É referido na citada Informação prestada pela DSIVA, que a Audiogest é uma associação sem fins lucrativos, constituída ao abrigo do disposto no art. 73º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC), e tem por objecto a cobrança, a gestão, incluindo a negociação e publicação de tarifários e a distribuição dos direitos de autor e direitos conexos dos produtores fonográficos nacionais ou estrangeiros, sedeados ou não no território nacional. Gere assim um *portfolio* de obras protegidas, de que são titulares os seus diversos associados.

De acordo com os estatutos, à consulente cumpre " *negociar e contratar com as entidades utilizadoras e responsáveis pelo pagamento* " e " *conferir, em nome e representação dos titulares representados pela Associação, quitação das quantias arrecadadas*".

3.4.2. Relativamente às questões suscitadas pelo contribuinte, a que se faz referência nos pontos 3.2.1. e 3.2.2. da presente informação, concluíram os Serviços o seguinte, quanto ao enquadramento a dar em sede de IVA:

3.4.2.1. Enquadramento da transmissão do direito de autor e autorização para utilização da obra intelectual em sede de IVA.

3.4.2.1.1. De harmonia com o disposto no nº 16<sup>3</sup> do art. 9º do CIVA, estão isentas do imposto " *a transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código do Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários*".



<sup>3</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

7  
112  
7

3.4.2.1.2. Sobre o alcance desta norma, a informação do Gabinete do Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais, com despacho concordante do Senhor Secretário de Estado, de 21.05.87, referida pela consulente, entende que a referência à transmissão do direito de autor quando efectuada pelo próprio, não pode deixar de abranger a entidade que, estando vocacionada para a protecção daquele direito (na circunstância, tratava-se da Sociedade Portuguesa de Autores), se substitui ao autor naquela transmissão, daí saindo reforçada, quer a protecção do produto do trabalho do autor, quer garantida a percepção dos montantes a que este tem direito.

3.4.2.1.3. É ainda entendido, na mesma informação, que a isenção é aplicável nos estritos termos referenciados, não sendo extensiva a quaisquer outras autorizações ou prestações de serviços que tal entidade possa realizar, sendo que, em caso de dúvida, deverão ser submetidas à apreciação da Administração Fiscal.

3.4.2.1.4. O entendimento expresso foi depois aplicado a uma outra entidade representante de titulares de direitos de autor, por despacho do Senhor Subdirector-Geral, de 22.04.92 (Informação nº 1630/92, também referida pela consulente).

3.4.2.1.5. Posteriormente, por despacho concordante do Senhor Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais, com data de 17.03.00, exarado na **Informação nº 11/2000**, do Gabinete do Subdirector-Geral do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, foi entendido, no que à abrangência da isenção prevista no então nº 17<sup>4</sup> do art. 9º do Código se refere, o seguinte:

*" (...) Esta isenção não abrange os direitos de autor de que sejam titulares pessoas colectivas. A isenção dirige-se apenas ao "criador intelectual", no sentido utilizado pelo Código do Direito de Autor. Só este, pessoa física, pode ter herdeiros e legatários".*

*Concluindo-se, no seu ponto 5.3., que " O nº 17<sup>5</sup> do art. 9º do CIVA, determinará a isenção da transmissão dos direitos de autor e de prestações resultantes de contratos para a sua utilização, mas apenas quando estes direitos pertençam a pessoas físicas, seus herdeiros ou legatários".*

*Reyner*

<sup>4</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>5</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

8  
1/3  
#

3.4.2.1.6. Ou seja, sintetizando as orientações expressas: a isenção prevista no nº 16<sup>6</sup> do art. 9º do CIVA abrange, ainda, a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor, quando efectuada por entidade legalmente habilitada para a protecção desse direito e enquanto representante do titular original, seus herdeiros ou legatários, mas apenas quando esses direitos pertençam a pessoas físicas.

3.4.2.1.7. Efectivamente, embora o CDADC possa estabelecer distinção entre pessoas colectivas (empresas) e pessoas singulares (seres humanos), o alcance da norma fiscal, tal como se encontra redigida, limita a isenção a estas últimas, enquanto autores de obras protegidas.

3.4.2.2. Situação da consulente e suas associadas face ao enquadramento das operações em sede de IVA

3.4.2.2.1. O *portfolio* da Audiogest compõe-se de obras que provêm tanto de titulares originários como não originários, sendo que os seus associados, identificados no presente pedido como representados pela Audiogest, são pessoas colectivas societárias e não pessoas físicas, na acepção dada na informação nº 11/2000 antes referida.

3.4.2.2.2. A Audiogest cobra de forma global, a disponibilização de todo o *portfolio* fonográfico, de entre o qual o cliente selecciona o que pretende utilizar, não conseguindo, pela forma como realiza a operação, nem no momento da sua realização, nem, eventualmente, em momento posterior, imputar a cobrança dos direitos individualmente a cada um dos respectivos titulares.

3.4.2.2.3. Não aplica IVA sobre os valores facturados, por entender que as operações se subsumem na isenção prevista no nº 16<sup>7</sup> do art. 9º do CIVA, mesmo apesar de, por um lado, nem sempre haver imputação directa dos direitos cobrados ao correspondente titular dos mesmos e, por outro, representar simultaneamente titulares originários e não originários dos direitos cobrados.

3.4.2.2.4. Esta interpretação "abrangente" do nº 16<sup>8</sup> do art. 9º do CIVA, aplicando a isenção de forma genérica sem cuidar da verificação, tanto objectiva (identificação cabal da obra utilizada) como subjectiva (identificação cabal do autor ou titular do direito), dos seus pressupostos, é inversa

*Handwritten signature*

<sup>6</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>7</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>8</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

*Handwritten signature*

9  
11/4  
7

do entendimento firmado pela jurisprudência comunitária quanto à aplicação das normas gerais de isenção de IVA, que devem sempre ser interpretadas em sentido estrito.

**3.4.2.2.5.** A interpretação "em sentido estrito" significa, no caso, que perante a impossibilidade de, numa determinada operação, confirmar as condições objectivas e subjectivas de isenção, aplicável apenas e só à componente susceptível de beneficiar da mesma (as obras de titulares originários, uma vez que esta é condição para aplicação da isenção, não considerando a circunstância de os mesmos não serem pessoas físicas), deverá entender-se que a operação, no seu todo, é tributada. Com efeito, um entendimento contrário estenderia a isenção às operações sujeitas a tributação e dela não isentas.

**3.4.2.2.6.** O *modus operandi* da Audiogest é, segunda explicita, semelhante ao da maioria dos seus associados, que representam o seu próprio *portfolio* de gravações musicais, das quais são, simultaneamente, titulares originários e não originários (mas aplicando, também, segundo se depreende, a isenção prevista no n.º 16.º do art. 9.º).

**3.4.2.2.7.** Uma análise à situação de registo das entidades consulentes no presente processo (tanto a Audiogest como os seus Associados, por via da representação daquela), permite verificar que todos estão enquadrados em IVA no regime normal de tributação, sendo que apenas a Audiogest é um sujeito passivo misto com afectação real.

**3.4.2.2.8.** Contrariando o procedimento descrito na exposição e com excepção da Audiogest que se apresenta como sujeito passivo misto, todas as entidades se encontram registadas para efeitos de IVA como sujeitos passivos integrais, ou seja, que realizam exclusivamente operações tributadas e não isentas.

**3.4.3.** Nas conclusões expressas na citada Informação Vinculativa, refere-se designadamente o seguinte:

**3.4.3.1.** " O procedimento que as consulentes pretendem ver sancionado nas questões formuladas (descritas nos pontos 3.2.1. e 3.2.2. da presente informação), tendo em atenção as particularidades identificadas na petição, não se harmoniza com os requisitos necessários à aplicação da isenção



10  
115  
7

prevista no nº 16<sup>10</sup> do art. 9º do CIVA, ainda que os *portfolios* contenham, eventualmente, autores originários (pessoas físicas), seus herdeiros ou legatários.

3.4.3.2. A isenção prevista no nº 16<sup>11</sup> do art. 9º do CIVA, nos termos aí referidos, abrange a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor, mesmo quando efectuada por entidade legalmente habilitada para a protecção desse direito e enquanto representante do próprio autor, seus herdeiros ou legatários, mas apenas quando o titular do direito seja uma pessoa física, enquanto "criador intelectual" da obra.

3.4.3.3. Na impossibilidade de identificar, concretamente, as condições de aplicação da isenção e existindo na operação, simultaneamente, condições de aplicação e condições de exclusão da isenção, deve a mesma ser tributada no seu todo ".

#### 4. RECURSO HIERÁRQUICO

##### 4.1. Questões prévias - constituição da "Audiogest" e respectivos estatutos

4.1.1. Conforme consta da escritura pública lavrada em 27.11.02 no 12º Cartório Notarial de Lisboa e dos estatutos (fls. 78 a 108 dos autos), a " Audiogest - Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos " foi constituída nos termos do Código Civil e da Lei nº 83/2001, de 3 de Agosto, como uma associação sem fins lucrativos, reunindo as condições elencadas no art. 10º do CIVA .

4.1.2. Refere-se no nº 1 do artigo 3º dos estatutos, que a Associação tem por objecto a cobrança, gestão, incluindo a negociação e publicação de tarifários, e a distribuição dos direitos de autor e direitos conexos dos produtores fonográficos nacionais ou estrangeiros sedeados ou não no território Português, abrangendo designadamente, sem limitação, as seguintes categorias e formas de exploração:

- Os direitos autorais – designadamente de concepção, produção, guião ou texto, cenários e adereços, guarda-roupa e realização, com excepção dos direitos autorais sobre a letra e a música – e os direitos conexos referentes às obras audiovisuais, concebidas com o objectivo de ilustrar

<sup>10</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>11</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

11/11/16  
4

visualmente qualquer peça musical, destinadas a ser exibidas ou difundidas, cuja gestão seja cometida pelos produtores fonográficos à Associação;

- Os direitos conexos relativos à difusão e execução pública, por qualquer meio, de fonogramas editados comercialmente;

- Os direitos conexos relativos à reprodução de fonogramas, parcial ou total, de carácter efémero ou permanente, efectuada com o objectivo de permitir ou facilitar a execução pública ou a difusão, por qualquer meio, de obras neles incorporadas, desde que a atribuição aos produtores dos respectivos fonogramas de uma compensação ou remuneração como condição ou contrapartida daquelas reproduções não seja legalmente excluída;

- A cobrança, gestão e distribuição de direitos conexos relativos às utilizações livres de fonogramas previstas no Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, desde que tal utilização esteja sujeita a remuneração ou compensação a atribuir aos produtores de fonogramas nos termos da lei;

- O direito à remuneração pela cópia privada da titularidade dos produtores de fonogramas, previsto no artigo 82º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos e na Lei nº 62/98, de 1 de Setembro.

4.1.3. Menciona-se no nº 1 do artigo 5º dos estatutos que *"poderão ser admitidos como associados todas as pessoas singulares ou colectivas com sede ou estabelecimento permanente em território português que sejam reconhecidas como produtores autorizados de fonogramas e sejam titulares de direitos de autor ou conexos, bem como as associações que as representam"*.

4.1.4. De acordo com o nº 1 artigo 17º dos estatutos, compete à "Audiogest", praticar todos actos com vista a cobrança dos direitos e utilizações referidos no artigo 3º dos estatutos, nomeadamente:

- Negociar e contratar com as entidades utilizadoras e responsáveis pelo pagamento;
- Fixar e publicar tarifários aplicáveis às várias categorias de Direitos e formas de exploração;
- Autorizar e proibir, em representação dos respectivos titulares, consoante os casos, a reprodução, difusão ou execução pública de obras protegidas;
- Conferir, em nome e representação dos titulares representados pela Associação, quitação das quantias arrecadadas.

*J. Reg...*

12/11/08  
117  
F

#### 4.2. Síntese dos fundamentos que sustentaram o indeferimento do pedido de Informação Vinculativa efectuado pelo sujeito passivo

4.2.1. A recorrente efectuou em 15.04.07 um pedido de informação vinculativa dirigido ao Director-Geral dos Impostos (fls. 16 a 25 dos autos), referente à interpretação e aplicação da isenção prevista no nº 17<sup>12</sup> do art. 9º do CIVA, por entender, uma vez que alguns dos associados da "Audigest" são pessoas colectivas, que a referida isenção abrangia também as transmissões e cessões de direitos conexos efectuadas por estes.

4.2.2. Na sequência do referido pedido de informação vinculativa, pronunciou-se na altura a Direcção de Serviços do IVA (informação nº 1900, de 09.10.08 – fls. 38 a 49 dos autos), no sentido de não dar provimento à pretensão da recorrente, designadamente com os fundamentos sustentados num parecer constante da informação nº 11/2000, de 23.02.00.

#### 4.3. Síntese dos fundamentos apresentados pelo sujeito passivo relativamente ao indeferimento pela DSIVA do pedido de Informação Vinculativa

4.3.1. Não concordando a recorrente com o referido entendimento dado pela Administração Fiscal, de que sempre que os "autores" sejam pessoas colectivas a referida isenção não seria aplicável, apresentou em 17.12.08 recurso hierárquico dirigido ao Ministro das Finanças (fls. 2 a 15 dos autos), nomeadamente com os seguintes fundamentos:

- " O conceito de autor resulta das disposições do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos ("CDADC"), sendo que em nenhuma delas há correspondência entre "autor" e "criador intelectual";
- Com efeito, a lei utiliza os dois conceitos de forma distinta e sem assimilação recíproca.
- E tanto assim é que no nº 3 do art. 27º do CDADC se determina que a referência a "autor" deve ser entendida como abrangendo o sucessor e o transmissário;
- Assim sendo, e contrariamente ao que a Administração Fiscal pretende, não se pode fazer uma correspondência entre autor e criador intelectual;

*Argüino*

<sup>12</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho

13/11/18  
7

- Acresce que o próprio CDADC não faz qualquer distinção entre autor pessoa física e autor pessoa colectiva, admitindo, expressamente, que as pessoas colectivas possam ser titulares de direitos de autor;
- Exemplo disso mesmo é o nº 1 do art. 14º do CDAC, em que se permite que as partes – criador intelectual e entidade patronal – fixem, por acordo, quem é o titular originário dos direitos de autor referentes a determinada obra, podendo, nessa medida, a pessoa colectiva assumir a qualidade de autor da obra;
- Ou o nº 1 do art. 19º do mesmo Código, em que prevê que o “direito de autor sobre obra colectiva é atribuído à entidade singular ou colectiva que tiver organizado e dirigido a sua criação e em nome de quem tiver sido divulgada ou publicada;
- Ou, ainda, o nº 4 do art. 174º do CDADC, em que se determina que “ se os trabalhos referidos não estiverem assinados ou não contiverem identificação do autor, o direito de autor sobre os mesmos será atribuído à empresa a que pertencer o jornal ou a publicação em que estiverem inseridos;
- No que respeita, em concreto aos direitos conexos (que são geridos e representados pela Recorrente), cumpre realçar o previsto no nº 3 do art. 176º do CDADC que “produtor de fonograma ou videograma é a pessoa singular ou colectiva que fixa pela primeira vez os sons provenientes de uma execução “;
- É, pois, por demais evidente, que a lei não distingue o autor em função da sua natureza jurídica, admitindo que tanto pessoas singulares como pessoas colectivas podem ser “autores” e, conseqüentemente, reconhece-lhes exactamente os mesmos deveres e direitos;
- Isto mesmo é reconhecido pela própria Administração Fiscal ao referir que “ embora o CDADC possa não estabelecer distinção entre pessoas colectivas (empresas) e pessoas singulares (seres humanos) (...)”
- No entanto, e sem prejuízo deste entendimento, a Administração Fiscal considera que, do ponto vista fiscal, a utilização do conceito de “autor” está delimitada pela própria norma através da referência, in fine, a “seus herdeiros” ou “legatários”;
- Como só as pessoas físicas é que podem ter “herdeiros” ou “legatários”, então o conceito de autor estaria delimitado às pessoas físicas;

*[Handwritten signature]*

M  
11/19  
F

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO II

- Este parece ser, resumidamente, o entendimento da Administração Fiscal quanto à interpretação a dar à isenção prevista no nº 16<sup>13</sup> do art. 9º do CIVA;
- Antes de mais cumpre realçar a irrazoabilidade lógica desta interpretação;
- Como a Administração Fiscal não pode deixar de reconhecer, as pessoas colectivas não podem ter herdeiros nem legatários, mas podem ser herdeiras ou legatárias;
- Com efeito, ao contrário da capacidade sucessória activa, a capacidade sucessória passiva não se restringe às pessoas singulares;
- Resulta da alínea b) do nº 2 do art. 2033º do Código Civil que, na sucessão testamentária ou contratual, têm, também, capacidade sucessória as pessoas colectivas e as sociedades;
- Aplicando a isenção de acordo com a interpretação da Administração Fiscal, teríamos, então que, a transmissão ou cessão de direitos de autor efectuada por uma pessoa colectiva enquanto autora não está isenta de IVA, mas se for efectuada enquanto herdeira ou legatária do autor-pessoa física já estará;
- Acresce que esta interpretação implica uma flagrante violação dos princípios da igualdade e da neutralidade fiscal, ao distinguir e diferenciar situações em tudo semelhantes com base num critério irrelevante: a natureza jurídica da entidade titular do direito;
- Cumpre aqui realçar que o IVA, sendo um imposto geral sobre o consumo, tem um carácter marcadamente objectivo, incidindo, em regra, sobre todas as transacções económicas efectuadas a título oneroso, independentemente da natureza das partes;
- Este carácter objectivo é, também, aplicável em matéria de isenções;
- Ora a interpretação defendida pela Administração Fiscal tem apenas em conta a natureza da entidade que prossegue a actividade, implicando um tratamento discriminatório das pessoas colectivas face às pessoas singulares;
- Este tratamento discriminatório, por não assentar em qualquer critério razoável e justificado, implica a violação dos princípios da igualdade e da neutralidade;
- A interpretação da Administração Fiscal implica, como demonstrado, um tratamento discriminatório assente apenas e tão só na natureza jurídica do prestador do serviço, sendo que este critério não é legalmente admissível como factor justificativo de um tratamento diferenciado em sede de IVA;

*Handwritten signature*

<sup>13</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

15  
126  
7

- Ao discriminar injustificadamente entre autores pessoas físicas e autores pessoas colectivas, a Administração Fiscal põe em causa o princípio da neutralidade fiscal, condicionando a decisão do adquirente consumidor;
- Por tudo isto, não merece provimento a interpretação restritiva defendida pela Administração Fiscal;
- Com efeito, hoje em dia, é cada vez mais comum a organização de artistas, intérpretes e produtores através de formas e estruturas mais complexas, nomeadamente e essencialmente mediante a criação de sociedades;
- Muitos dos autores e titulares de direitos de autor são, hoje em dia, não apenas pessoas singulares mas pessoas colectivas – sociedades – devidamente constituídas e organizadas que detêm a titularidade de direitos de autor cujos criadores intelectuais são os seus próprios sócios;
- E são estas pessoas colectivas que inscrevem os seus catálogos nas entidades de gestão de direitos de autor em todo o mundo e delas recebem os respectivos direitos;
- Sendo a maioria dos agentes do mercado pessoas colectivas, a interpretação restritiva da Administração Fiscal esvazia de conteúdo a norma em causa, o que redundará na sua inaplicabilidade;
- Não foi essa certamente a intenção do legislador, cabendo ao intérprete interpretar e aplicar a lei tendo em vista a teleologia da norma e a vontade do legislador de modo a permitir que a norma tenha efectiva aplicação a situações concretas da actividade económica;
- De nada servirá a referida isenção, com aplicação restrita às pessoas singulares, se a maioria dos agentes forem pessoas colectivas;
- Por tudo isto, se considera que a interpretação defendida pela Administração Fiscal não merece qualquer provimento, devendo ser revista e ponderada à luz das actuais condições de mercado e de uma forma mais abrangente, tendo em conta a diversidade do mercado e dos seus agentes;
- A interpretação em causa implica, ainda, a violação das regras comunitárias em sede de IVA, regras estas que, de acordo com o previsto no art. 8º da CRP, se sobrepõem ao nosso direito interno;
- Com efeito, nos termos do Anexo X da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, os Estados Membros estão autorizados a isentar as prestações de serviços de autores, não se autorizando qualquer diferenciação de regime em função da natureza jurídica da entidade prestadora do serviço;

16  
121  
7

- Assim sendo, a interpretação proposta pela Administração Fiscal, ao introduzir um tratamento discriminatório não autorizado ou previsto na referida Directiva, viola a legislação comunitária, sendo, por isso mesmo, ilegal “

4.3.2. Face a tudo o que foi exposto, concluiu a recorrente o seguinte:

- “ Não merecer provimento a interpretação proposta pela Administração Fiscal que deverá ser revista em conformidade com as informações nº 141/87, de 21/05/87 que mereceu despacho concordante do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, e nº 1630/92, que mereceu despacho concordante do Senhor Subdirector Geral dos Impostos em 22/04/92;

- Nessa medida, a resposta às questões concretas colocadas deve ser no sentido da aplicabilidade da isenção de IVA às autorizações e cedências de utilização do portfolio musical efectuadas pela Audiogest e por cada um dos seus Associados. “

#### 4.4. Parecer

4.4.1. Da análise dos elementos constantes dos autos verifica-se o seguinte:

4.4.1.1. A Audiogest gere o portfolio composto de obras provenientes tanto de titulares originários como não originários, sendo que os seus Associados, no caso em apreço, representados pela Audiogest, são pessoas colectivas.

4.4.1.2. A audiogest cobra de forma global, a disponibilização de todo o portfolio fonográfico, de entre o qual o cliente selecciona o que pretende utilizar, não conseguindo, segundo refere a recorrente, imputar a cobrança dos direitos individualmente a cada um dos respectivos titulares.

4.4.1.3. A Audiogest não aplica IVA na respectiva facturação emitida, por entender que as operações em causa se enquadram na isenção prevista no nº 16<sup>14</sup> do art. 9º do CIVA, apesar de, por um lado, nem sempre haver imputação directa dos direitos cobrados ao correspondente titular dos mesmos, e, por outro, representar simultaneamente titulares originários e não originários dos direitos cobrados.

*Regio*

<sup>14</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

17  
122  
F

4.4.1.4. Este procedimento da Audiogest, segundo é referido pela recorrente, é semelhante ao da maioria dos seus Associados, que representam o seu próprio portfolio das gravações musicais, das quais são, simultaneamente, titulares originários e não originários, aplicando também, tal como a Audiogest, a isenção prevista no nº 16<sup>15</sup> do art. 9º do CIVA.

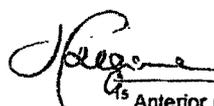
4.4.1.5. A verificar-se tal procedimento dos Associados da Audiogest, de aplicação da isenção prevista no nº 16<sup>16</sup> do art. 9º do CIVA, tal implicaria, em princípio, que os mesmos se encontrassem enquadrados em IVA como sujeitos passivos mistos (por realizarem simultaneamente operação isentas de IVA e operações tributáveis).

Sucedo porém, pela análise que foi efectuada ao registo em IVA dos contribuintes em causa (Associados da Audiogest), que todos eles se encontram enquadrados no regime normal de tributação IVA, portanto como sujeitos passivos integrais, sendo que apenas a Audiogest se encontra enquadrada como sujeito passivo misto com afectação real, conforme é referido no ponto 28 da Informação Vinculativa nº 1900 de 09.10.08 emitida pela DSIVA.

4.4.1.6. Verifica-se que toda a argumentação expressa no recurso hierárquico centra-se na defesa de que quer a Audiogest como entidade gestora de direitos de autor, quer os seus Associados (pessoas colectivas), não estão excluídos da norma prevista no nº 16<sup>17</sup> do art. 9º do CIVA relativamente às operações em causa, porquanto, no seu entender, ela é extensível não só às pessoas singulares (pessoas físicas), como também às pessoas colectivas.

A este propósito invoca a recorrente o Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, por o mesmo admitir que o direito de autor pode também pertencer a uma pessoa colectiva, e o art. 2033º do Código Civil.

4.4.1.7. Invoca também, e defende que deveria ser objecto de tratamento idêntico àquele que foi sancionado nas informações nº 141/87, de 21.05.87, e 1630/92, de 22.04.92, por entender encontrar-se numa situação em tudo semelhante às das entidades em que foi proferida as citadas informações.



<sup>15</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>16</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>17</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

18  
123  
7

4.4.1.8. Afigura-se-nos no entanto, da leitura das referidas informações, nomeadamente o entendimento proferido na **informação nº 141/87** relativamente à Sociedade Portuguesa de Autores (SPA), que o mesmo assenta no pressuposto de que os direitos de autor em causa cobrados pela SPA respeitavam exclusivamente aos titulares originários dos mesmos (pessoas físicas), não existindo aliás no citado parecer qualquer referência a direitos de autor pertencentes a pessoas colectivas nem qualquer menção indiciadora de tal interpretação.

Refira-se que a questão suscitada pela SPA, que deu origem ao referido parecer, prende-se com o facto da mesma, no âmbito da gestão dos direitos de autor, conceder a terceiros autorizações individuais ou genéricas para utilização das obras do autor, procedendo à sua cobrança e à sua liquidação ao autor, sem que estivesse a proceder à respectiva liquidação de IVA, por entender que as referidas operações se encontravam abrangidas pela isenção prevista nº 16<sup>18</sup> do art. 9º do CIVA.

Concluiu-se no referido parecer o seguinte:

"Entende-se que a referência à transmissão do direito de autor efectuado pelo próprio autor não pode deixar de abranger também a SPA que, estando vocacionada para a protecção daquele direito, afinal se substitui ao autor naquela transmissão..." (sublinhado nosso).

De notar que no citado parecer é mencionado na sua parte final o seguinte:

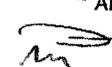
"... O presente entendimento colhe apenas nos restritos termos referenciados, pelo que não ganha aplicabilidade a quaisquer outras autorizações ou prestações a efectuar pela SPA, as quais, em caso de dúvida, deverão ser submetidas à apreciação da Administração Fiscal". (sublinhado nosso).

4.4.1.9. Ora verifica-se do articulado da petição, que no caso da Audiogest, quando esta cobra os direitos de autor pela sua globalidade, não tem possibilidade, segundo refere, de individualizar os direitos de autor respeitantes a titulares originários dos não originários (o que refere suceder também com alguns dos seus Associados), pelo que entendemos que nesta circunstância, aquando da respectiva facturação emitida, não pode aplicar no seu todo a isenção prevista no nº 16<sup>19</sup> do art.



<sup>18</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>19</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.



19  
124  
f

9º do CIVA, porquanto afigura-se-nos que só os titulares originários (pessoas físicas) dos referidos direitos de autor cobrados são susceptíveis de beneficiar da referida isenção.

**4.4.1.10.** Pelas razões expostas, não pode assim a recorrente pretender ver aplicado ao seu caso os pareceres sancionados nas citadas informações nº 141/87, de 21.05.87 e nº 1630/92, de 22.04.92, por tratarem-se de realidades diferentes, dado entender-se que os referidos pareceres foram sustentados no pressuposto de se estar perante direitos de autor respeitantes exclusivamente a titulares originários dos mesmos (pessoas físicas), sendo que só estes, na nossa opinião, nos parece serem passíveis de enquadramento no referido normativo legal (nº 16<sup>20</sup> do art. 9º do CIVA).

Refira-se a este propósito (como aliás já foi aludido na Informação Vinculativa nº 1900 de 09.10.08 emitida pela DSIVA), que uma interpretação "abrangente" do nº 16<sup>21</sup> do art. 9º do CIVA, como pretende a recorrente, aplicando a isenção de forma genérica sem cuidar da verificação, tanto objectiva (identificação cabal da obra utilizada) como subjectiva (identificação cabal do autor ou titular do direito), dos seus pressupostos, é inversa do entendimento firmado pela jurisprudência comunitária quanto à aplicação das normas gerais de isenção de IVA, que devem sempre ser interpretadas em sentido estrito.

**4.4.1.11.** De salientar ainda o que sobre esta matéria se conclui na **informação nº 11/2000, de 23.02.00**, na qual, não obstante se reconhecer que o direito de autor pode pertencer a uma pessoa colectiva (ponto 4.3. da citada informação), conforme admite o Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, concluiu-se no entanto que o aludido normativo legal (nº 16<sup>22</sup> do art. 9º do CIVA) não abrange as pessoas colectivas, referindo-se na mesma o seguinte:

*" ... O nº 17<sup>23</sup> do art. 9º, do Código do IVA, isenta de imposto " a transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código do Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros e legatários";*

*Magina*

<sup>20</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>21</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>22</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>23</sup> Actual nº 16, com a republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

20  
Há  
125  
X

Note-se, no entanto, que esta isenção não abrange os direitos de autor de que sejam titulares pessoas colectivas.

A isenção dirige-se apenas ao "criador intelectual", no sentido utilizado pelo Código do Direito de Autor. Só este, pessoa física, pode ter herdeiros e legatários". (sublinhado nosso).

De salientar também que no essencial, o indeferimento do pedido da consulente, ora recorrido, consubstanciado na Informação Vinculativa nº 1900 de 09.10.08 emitida pela DSIVA, está sustentado no citado parecer constante da informação nº 11/2000, de 23.02.00.

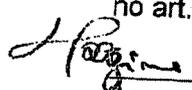
4.4.1.12. Assim, e tendo em consideração o anteriormente exposto, somos levados a concluir que só os direitos autor de que sejam titulares as pessoas físicas - "criador intelectual" -, são susceptíveis de enquadramento na referida norma (nº 16<sup>24</sup> do art. 9º do CIVA).

4.4.1.13. Contudo, importará analisar alguns dos argumentos expostos pela recorrente, nos quais defende o seguinte:

- Que os autores - pessoas colectivas (associados da "Audiogest"), são também passíveis de ser abrangidos pelo referido normativo legal (nº 16<sup>25</sup> do art. 9º do CIVA), atendendo a que o mesmo deve ser interpretado em articulação com as disposições do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, nomeadamente o nº 1 do art. 14º, nº 1 do art. 19º e o nº 3 do art. 176º, que prevêm que o direito de autor possa também pertencer a uma pessoa colectiva, e com o estipulado na alínea b) do nº 2 do artigo 2033º do Código Civil;

- Que determina o nº 16<sup>26</sup> do art. 9º do CIVA que estão isentas de imposto " a transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código de Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários";

- Assim, isentam-se de imposto as duas formas de disponibilidade dos poderes patrimoniais emitidas no direito de autor, ou seja, a autorização para a utilização da obra por terceiros e a cessão do conteúdo patrimonial do direito de autor sobre a sua obra, conforme decorre do disposto no art. 40º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos;

  
<sup>24</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>25</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>26</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

21/126  
X

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA  
DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO II

- Que embora na citada norma (nº 16<sup>27</sup> do artigo 9º do CIVA) se faça menção a "seus herdeiros" ou "legatários", e como só as pessoas físicas é que podem ter "herdeiros" ou "legatários", não se poderá daí tirar a ilação de que a utilização do conceito de "autor" estaria delimitado às pessoas físicas, e, nesta medida, excluir-se do âmbito da isenção prevista na citada norma os autores – pessoas colectivas;
- Sendo certo que as pessoas colectivas não podem ter herdeiros nem legatários, mas podem ser herdeiras ou legatárias;
- A capacidade sucessória passiva não se restringe às pessoas singulares, ao contrário do que sucede com capacidade sucessória activa;
- Que nos termos do disposto na alínea b) do nº 2 do artigo 2033º do Código Civil, na sucessão testamentária ou contratual têm também capacidade as pessoas colectivas e as sociedades.

Termos em que a recorrente considera que o disposto no nº 16<sup>28</sup> do artigo 9º do CIVA abrange também as pessoas colectivas.

## 5. CONCLUSÕES

De tudo o que foi exposto, reconhece-se que a matéria controvertida é susceptível de gerar interpretações diversas quanto à possibilidade (ou não) do referido normativo legal (nº 16<sup>29</sup> do art. 9º do CIVA) abranger não só os direitos de autor de que sejam titulares as pessoas físicas, como também as pessoas colectivas, pelo que se propõe que a matéria em apreço seja remetida ao Centro de Estudos Fiscais para análise.

À consideração superior.

DSIVA, 8 de Julho de 2009

O Inspector Tributário,

*Patricio*  
(José Patrício)

*Coefin*  
2009-07-08  
*Maria Regina Colmba*  
MARIA REGINA COLMBA

<sup>27</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>28</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

<sup>29</sup> Anterior nº 17, antes da republicação do Código do IVA efectuada pelo D.L. nº 102/2008 de 20 de Junho.

*m*

Apoio Gabinete do Director Geral	
Entrada N.º <u>22502</u>	Saida <input checked="" type="checkbox"/>
Em <u>20/10/09</u>	Código <input type="checkbox"/>
Rúbrica <u>Quis</u>	Rúbrica <u>Qij</u>

Classificação: 020.05.01 22

127  
4

CENTRO ESTUDOS FISCAIS

Despacho n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Despacho:

A D.ª A.  
2009.10.22  
M. Prates  
MANUEL PRATES  
(SUBDIRECTOR-GERAL)

AO Sr. Sr. Manuel Prates  
2009 10 20

SUBSTITUTO LEGAL  
DO DIRECTOR-GERAL  
*João Durão*

JOÃO R. E. DURÃO  
Subdirector - Geral

Parecer n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Parecer:

Compaço as meriduaçõs expendidas sobre o materia  
object de cretore este Parecer, heem cum as  
conclusõs estabecidas que se preberem a decisõ  
superior.

*19 out 09*

SECRETARIA GERAL DOS IMPOSTOS  
Director do Centro  
de Estudos Fiscais

**PARECER**

N.º 76/2009  
Data 06-10-2009  
Proc. Reg 8/09  
Contribuinte \_\_\_\_\_  
Técnico Responsável \_\_\_\_\_

Assunto:

ENQUADRAMENTO EM IVA DAS OPERAÇÕES RELATIVAS AO DIREITO DE  
AUTOR E AOS DIREITOS CONEXOS

23  
128  
A

Por decisão do Exmo. Sr. Director-Geral dos Impostos, de 31 de Julho de 2009, foi solicitada ao Centro de Estudos Fiscais (CEF), com carácter de urgência, a emissão de parecer sobre o âmbito da isenção do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que abrange a cedência de direitos de autor.

Conforme despacho de 4 de Agosto de 2009, da Exma. Sra. Directora do Centro de Estudos Fiscais, cumpre-me elaborar o parecer sobre a matéria, a que procederei seguidamente.

I

**INTRODUÇÃO**

1. Na sequência de um pedido de informação vinculativa apresentado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) e do artigo 57.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), pela "AUDIOGEST – Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos" (a seguir referida apenas por "AUDIOGEST") e por um conjunto de empresas produtoras de obras fonográficas e de audiovisual<sup>1</sup>, a Direcção de Serviços do IVA (DSIVA) elaborou a informação n.º 1900, de 9 de Outubro de 2008, objecto de despacho concordante do Exmo. Sr. Subdirector-Geral dos Impostos substituto legal do Director-Geral dos Impostos, datado de 7 de Novembro de 2008.

Nessa informação e despacho foi entendido que os direitos cobrados pela AUDIOGEST aos utilizadores das obras protegidas, na qualidade de associação incumbida da gestão colectiva desses direitos, posteriormente entregues pela AUDIOGEST aos respectivos titulares, não poderiam beneficiar da isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).<sup>2</sup>

2. Para alicerçar o seu ponto de vista, a DSIVA apresentou, em suma, a seguinte fundamentação:

a) A isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA abrange a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC), ainda que a cobrança dos direitos seja efectuada por intermédio de uma entidade representante dos autores, seus herdeiros ou legatários, legalmente habilitada para a gestão colectiva desses direitos;

<sup>1</sup> Essas entidades são as seguintes: "Difference Entertainment, Lda."; "Discotoni, Lda."; "EMI Music Portugal, Lda."; "Espacial – Produções de Som e Imagem, Lda."; "Ovação – Comércio e Indústria de Som, Lda."; "Som Livre – Som e Imagens, Lda."; "Universal Music Portugal, SA"; "Vidisco – Comércio e Indústria de Som, Lda."; e "Warner Music Portugal, Lda.".

<sup>2</sup> O CIVA foi objecto de republicação pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de Junho (com Declaração de Rectificação n.º 44-A/2008, de 13 de Agosto), correspondendo a actual alínea 16) do seu artigo 9.º ao anterior n.º 17 desse artigo.

24  
129  
7

b) A isenção tem lugar quando a entidade incumbida da gestão colectiva actue "enquanto representante do próprio autor, seus herdeiros ou legatários, mas apenas quando o titular do direito seja uma pessoa física, enquanto 'criador intelectual' da obra";

c) No caso de a AUDIOGEST não ter a possibilidade de identificar, em relação a cada situação concreta, se na realidade se verificam as condições de isenção, as operações em causa realizadas pela AUDIOGEST devem ser submetidas a tributação em sede de IVA no seu todo, "ainda que os seus portfólios contenham, eventualmente, autores originários (pessoas físicas), seus herdeiros ou legatários".

3. Inconformada com esta decisão, a AUDIOGEST deduziu recurso hierárquico para o Ministro de Estado e das Finanças, apresentando, em traços gerais, a seguinte argumentação:

a) Como decorre do n.º 3 do artigo 27.º do CDADC, as referências a "autor" abrangem também os sucessores e os transmissários do respectivo direito, não se podendo estabelecer a total coincidência entre autor e criador intelectual que é feita na informação vinculativa prestada pela Direcção-Geral dos Impostos (DGCI);

b) O CDADC não apresenta qualquer diferenciação entre pessoas singulares e colectivas para efeitos de reconhecimento da titularidade do direito de autor, conforme resulta, nomeadamente, do disposto no n.º 1 do artigo 14.º, no n.º 1 do artigo 19.º, no n.º 4 do artigo 174.º e no n.º 3 do artigo 176.º do CDADC;

c) A argumentação desenvolvida na informação da DSIVA, procurando demonstrar que a redacção da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA só teria sentido se aplicada exclusivamente às pessoas singulares, não toma em consideração que na sucessão testamentária ou contratual as pessoas colectivas também têm capacidade sucessória, ao abrigo do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 2033.º do Código Civil;

d) A interpretação restritiva expressa na informação da DSIVA esvazia de conteúdo e torna inaplicável a isenção, uma vez que no estágio actual de desenvolvimento do mercado a generalidade dos artistas, intérpretes e produtores está organizada em sociedades devidamente constituídas, que detêm a titularidade de direitos de autor cujos criadores intelectuais são os seus próprios sócios;

e) A informação vinculativa prestada à AUDIOGEST é contraditória com o teor das informações prestadas pela administração fiscal a outras entidades dedicadas à gestão colectiva do direito de autor;

f) Acresce que um tal entendimento não foi aplicado no passado pelos Serviços de Inspeção Tributária da DGCI, que consideraram isentas do imposto as cobranças de direitos feitas pela "AUDIOGEST - Gestão e Distribuição de Direitos, Lda.", entidade que a precedeu em idêntica actividade;

g) A interpretação veiculada pela DGCI por via da informação vinculativa em apreço viola os princípios da igualdade e da neutralidade fiscal, ao considerar relevante, para efeitos da isenção do IVA, a natureza jurídica das entidades

titulares do direito de autor, contrariando, assim, os princípios comunitários aplicáveis ao IVA.

4. Submetido o recurso hierárquico à DSIVA com vista à respectiva apreciação e à elaboração da competente proposta de decisão, esta veio a proferir a informação n.º 2146, de 20 de Julho de 2009, tendo, no entanto, optado por não se pronunciar sobre a matéria de fundo sem antes ver confirmada, por parte do CEF, a sua aceção de que a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA é insusceptível de ser aplicada às pessoas colectivas.

Com efeito, pese embora ter considerado admissível e tempestivo o recurso hierárquico, a informação da DSIVA enveredou pela descrição do teor da decisão anteriormente produzida e dos argumentos apresentados pela recorrente, concluindo que *"a matéria controvertida é susceptível de gerar interpretações diversas quanto à possibilidade (ou não) do referido normativo legal [...] abranger não só os direitos de autor de que sejam titulares as pessoas físicas, como também as pessoas colectivas, pelo que se propõe que a matéria em apreço seja remetida ao Centro de Estudos Fiscais para análise"*.

5. Para efeitos de delimitação do âmbito do presente parecer, afigura-se oportuno salientar, atendendo à já relativa morosidade do procedimento e à solicitação ao CEF de elaboração de parecer com carácter de urgência, que se procurará abordar a problemática suscitada pela DSIVA, tanto quanto possível, de uma forma directa e sucinta.

Nos termos em que a consulta ao CEF vem sugerida pela DSIVA, caberia apenas, no âmbito do presente parecer, tomar posição sobre a aplicabilidade da isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA às pessoas colectivas.

Ainda assim, no sentido de permitir à DSIVA, para efeitos da tramitação e elaboração da proposta de decisão – que lhe competem nos termos dos n.ºs 3 e 4 do artigo 66.º do CPPT e da alínea i) do artigo 5.º da Portaria n.º 348/2007, de 30 de Março –, mostrar-se-á oportuno desenvolver outros aspectos relacionados com a definição do âmbito da referida isenção, no sentido de munir a DSIVA de elementos que possam eventualmente ser-lhe úteis para a análise da problemática em apreço.

Para tanto, no quadro da questão de definir se a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA abrange também as pessoas colectivas, cumprirá ainda apurar se a isenção em referência é apenas aplicável aos criadores intelectuais das obras protegidas (incluindo os seus herdeiros ou legatários), se é aplicável aos titulares originários do direito ou se é aplicável, de um modo geral, às entidades que sejam titulares do direito de autor, *maxime* da vertente patrimonial desse direito.

Um outro aspecto que no quadro do presente parecer se mostra adequado aflorar – tendo particularmente em consideração a redacção da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA e as condicionantes da isenção decorrentes do direito comunitário –, prende-se com a delimitação objectiva da isenção, concretamente com uma tomada de posição sobre se a mesma respeita apenas ao direito de autor ou se é susceptível de abranger também os direitos conexos.

6. Um último aspecto a mencionar neste trecho introdutório, relaciona-se com a questão da admissibilidade da interposição de recurso hierárquico relativo ao conteúdo da informação vinculativa prestada à AUDIOGEST pela DGCI.

A AUDIOGEST e a própria DSIVA pronunciam-se no sentido da admissibilidade do recurso hierárquico, sendo certo, porém, que a questão não é doutrinal nem jurisprudencialmente pacífica, por estar em causa um acto meramente opinativo da administração tributária, insusceptível, por si próprio, de produzir efeitos na esfera jurídica do destinatário.<sup>3</sup>

De qualquer modo, independentemente do ponto de vista que se pudesse vir a defender acerca da admissibilidade do recurso hierárquico, há também que tomar em consideração que, mais recentemente, o Ministério da Cultura enviou à Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) uma exposição sobre a matéria, que veio a ser submetida pela SEAF a análise da DGCI, pelo que sempre se justificaria uma reapreciação oficiosa do assunto.

## II

### ASPECTOS GERAIS

#### A – Direito de autor e direitos conexos

7. Atendendo ao propósito a que acima se aludiu, cabe começar por referir, de um modo muito sucinto, que o Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos (CDADC)<sup>4</sup> tem por principal objectivo a protecção legal do direito de autor consagrado no n.º 2 do artigo 42.º da Constituição da República Portuguesa, visando as obras criativas na sua forma ideal.

De harmonia com o estabelecido no n.º 1 do artigo 1.º do CDADC, é objecto de protecção o direito dos autores das obras que se consubstanciam em criações intelectuais no domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas.

<sup>3</sup> Como é apontado pela AUDIOGEST, no sentido da possibilidade de ser apresentado recurso hierárquico de uma informação vinculativa prestada pela DGCI pronuncia-se JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário Anotado e Comentado*, vol. I, 5.ª ed., Áreas Editora, Lisboa, 2006, p. 442. Todavia, em sentido contrário, veja-se, por exemplo, o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA) de 2 de Outubro de 1991, proferido no recurso n.º 12.555 (consultável na rede global a partir do endereço [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)), no qual o STA sufragou a decisão da DGCI de rejeitar liminarmente a apreciação de um recurso hierárquico relativo a uma informação vinculativa que prestara. Por seu turno, o artigo 17.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, na sua versão do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho (entretanto revogada pelo n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, que aprovou o CPPT), previa no seu n.º 3 que os despachos atinentes a informações vinculativas no domínio dos benefícios fiscais não seriam susceptíveis de reclamação ou recurso, sendo certo, porém, que uma disposição desse teor não se encontra vertida no artigo 68.º da LGT ou no artigo 57.º do CPPT.

<sup>4</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 63/85, de 14 de Março, e alterado por vários diplomas posteriores. A mais recente versão do CDADC foi republicada no anexo I à Lei n.º 16/2008, de 1 de Abril.

27  
132  
/

Entre os vários tipos de criações intelectuais nos domínios literário, científico e artístico, qualquer que seja o seu género, a sua forma de expressão, o seu mérito, o seu modo de comunicação e o seu objectivo, as alíneas e), f) e n) do n.º 1 do artigo 2.º do CDADC enumeram, respectivamente, as composições musicais, com ou sem palavras, as obras cinematográficas, televisivas, fonográficas, videográficas e radiofónicas, bem como as paródias e outras composições literárias ou musicais, ainda que inspiradas num tema ou motivo de outra obra, sendo equiparados a originais, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do CDADC, os arranjos, instrumentações, dramatizações, "cinematizações" e outras transformações de qualquer obra, ainda que esta não seja objecto de protecção.

Além disso, o CDADC estabelece também a protecção, de harmonia com o definido nos seus artigos 176.º e seguintes, a título de direitos conexos com o direito de autor, das prestações dos artistas, intérpretes ou executantes, dos produtores de fonogramas e videogramas e dos organismos de radiodifusão.

8. Conforme decorre do n.º 1 do artigo 9.º e do artigo 11.º do CDADC, o direito de autor pertence, por via de regra, ao criador intelectual da obra, o qual, para além dos direitos de natureza pessoal, denominados direitos morais, dispõe dos direitos de carácter patrimonial. Casos há, porém, a que aludem, por exemplo, os artigos 11.º, 13.º e 14.º do CDADC, em que o conteúdo patrimonial do direito de autor não pertence originariamente ao próprio criador intelectual da obra, podendo tal resultar de disposição legal nesse sentido ou de convenção entre as partes.

No exercício dos direitos de carácter patrimonial, aponta o n.º 2 do artigo 9.º do CDADC, o autor tem o direito exclusivo de dispor da sua obra e de fruí-la e utilizá-la, bem como de autorizar a sua fruição ou utilização por terceiro, total ou parcialmente. Nessa matéria, o artigo 67.º do CDAC acrescenta que uma das facetas do direito do autor é o direito de exploração económica da obra, no qual, do ponto de vista patrimonial, reside o objecto fundamental da protecção legal.

No que toca à disponibilidade desses poderes patrimoniais, o artigo 40.º do CDADC estabelece que o titular originário do direito de autor, bem como os seus sucessores ou transmissários, podem autorizar a utilização da obra por terceiro, ou transmitir ou onerar, no todo ou em parte, o conteúdo patrimonial do direito de autor sobre essa obra.

9. Nos termos do artigo 72.º do CDADC, os poderes relativos à gestão do direito de autor são exercidos pelos próprios titulares ou por intermédio de representantes destes, podendo desempenhar essas funções, ao abrigo do n.º 1 do artigo 73.º do CDADC, associações e outros organismos, nacionais ou estrangeiros, constituídos para proceder a essa gestão. A constituição, organização, funcionamento e atribuições das entidades de gestão colectiva do direito de autor e dos direitos conexos, cuja criação é de livre iniciativa dos respectivos titulares, vem definida na Lei n.º 83/2001, de 3 de Agosto.

A respeito da gestão colectiva prevista no CDADC e na Lei n.º 83/2001, cabe salientar que a gestão de direitos de autor, tendo começado por ser uma prática essencialmente individual, assegurada pelos próprios titulares do direito, sofreu necessariamente uma inflexão decorrente da utilização e consumo massivo das obras protegidas, potenciado por avanços tecnológicos como a digitalização e outros suportes de comunicação, o que já não se compadece com a possibilidade de fruição e de controlo

12

### C – Base comunitária da isenção

11. A isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA tem a sua génese na alínea b) do n.º 3 do artigo 28.º da Directiva 77/388/CE, do Conselho, de 17 de Maio de 1977 ("Sexta Directiva do IVA" ou, simplesmente, "Sexta Directiva"), e no "Acto Relativo às Condições de Adesão do Reino da Espanha e da República Portuguesa e as Adaptações dos Tratados", que se encontra em anexo ao Tratado de Adesão desses dois países.<sup>9</sup>

A alínea b) do n.º 3 do artigo 28.º da Sexta Directiva – integrada actualmente no artigo 371.º da Directiva do IVA<sup>10</sup> – previa a possibilidade, durante um período transitório ainda a decorrer, de os Estados membros continuarem a isentar as operações enumeradas no então Anexo F da Sexta Directiva, integrado actualmente na parte B do anexo X da Directiva do IVA.

Por seu turno, no n.º 1 do artigo 378.º do mencionado acto relativo às condições de adesão definia-se que as disposições comunitárias indicadas no seu anexo XXXII seriam aplicáveis a esses dois Estados membros nas condições nele fixadas. No domínio do IVA, a alínea b) do n.º 3 do mencionado capítulo IV daquele anexo XXXII conferiu a Portugal a faculdade de isentar as operações indicadas nas alíneas 2), 3), 6), 9), 10), 16), 17), 18), 26) e 27) do então anexo F da Sexta Directiva.

A mencionada alínea 2) do anexo F da Sexta Directiva reportava-se à possibilidade de os Estados membros isentarem as "[p]restações de serviços dos autores, artistas e intérpretes de obras de arte, advogados e outros membros de profissões liberais, [...] desde que não se trate das prestações referidas no anexo B da Segunda Directiva do Conselho, de 11 de Abril de 1967".

### III

### ANÁLISE DA QUESTÃO FORMULADA PELA DSIVA

12. Como se viu, a transmissão, oneração e autorização de utilização do direito de autor constituem-se como prestações de serviços abrangidas pela alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e pelo n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, pelo que quando efectuadas por um sujeito passivo agindo como tal, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, tais operações encontram-se abrangidas pelo âmbito de incidência do IVA.

<sup>9</sup> Tratado assinado a 12 de Junho de 1985, entrado em vigor a 1 de Janeiro de 1986 (JO 1985, L 302).

<sup>10</sup> A Sexta Directiva foi objecto de uma reformulação, entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2007, tendo em vista, no essencial, proceder a uma diferente sistematização das matérias e a uma nova numeração dos seus artigos. Tal objectivo foi concretizado através da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ("Directiva do IVA").

Tal inclusão nas normas de incidência do imposto, não implica, todavia, que as referidas operações devam ser necessariamente objecto de tributação, em virtude da norma de isenção constante da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA.

13. Em reiterada jurisprudência, o TJCE tem definido, no que respeita à determinação do conteúdo das normas que estabelecem as isenções do IVA, que as mesmas, ao constituírem derrogações ao princípio de tributação geral do consumo visado pelo sistema comum do IVA, devem objecto de uma interpretação estrita.<sup>11</sup>

Quando estejam em causa normas que transitoriamente confirmam a possibilidade de os Estados membros manterem certas isenções, como sucede no caso em apreço, estas encontram-se submetidas às regras interpretativas da generalidade das isenções, nomeadamente no sentido de que não deve ir o intérprete mais além do que o estrito sentido do texto legal. Nesse domínio cite-se, a título de exemplo, o acórdão de 7 de Março de 2002 (processo C-169/00, Comissão/Finlândia, Colect. p. I-2433, n.ºs 30 a 34) – relativo, precisamente, ao âmbito de uma isenção adoptada ao abrigo da alínea b) do n.º 3 do artigo 28.º e do n.º 2 do Anexo F da Sexta Directiva –, em que o TJCE salientou que nestes casos uma interpretação estrita ainda se mostrava mais justificada, porquanto estava em causa uma isenção que só era concedida transitoriamente.

A necessidade de, em princípio, se interpretar estritamente as normas de isenção não significa que se recorra forçosamente a uma interpretação restritiva desses preceitos. Tal acepção deve ser entendida no sentido de se adoptar preferencialmente – sem prejuízo de aspectos de ordem sistemática ou outros – uma interpretação declarativa ou literal, ou seja, uma interpretação que tem em conta o sentido próprio e exacto (o estrito sentido) das palavras que o texto compreende. É nesta última acepção que a expressão consta de várias decisões do TJCE.

Tal é o caso, por exemplo, do acórdão de 18 de Janeiro de 2001 (processo C-83/99, Comissão/Espanha, Colect. p. I-445, n.ºs 19 e 20), no qual o TJCE, ao referir-se à necessidade de recurso a uma interpretação estrita, considera, como logo de seguida esclarece, que tal significa uma interpretação "em conformidade com o sentido habitual dos termos em causa".

De igual modo, no acórdão de 6 de Novembro de 2003 (processo C-45/01, caso *Domier-Stiftung*, Colect. p. I-12911, n.º 42), depois de ter invocado mais uma vez que as normas de isenção devem ser interpretadas estritamente, o TJCE evidenciou reportar-se em concreto a uma interpretação baseada no "teor literal" do preceito nele em causa.

14. No contexto descrito, cabe assinalar, desde logo, que as redacções da anterior alínea 2) do anexo F da Sexta Directiva, da actual alínea 2) da parte B do anexo X da Directiva do IVA e da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA não comportam, no seu elemento literal, uma restrição do âmbito da isenção às pessoas singulares.

A acepção de que a isenção em apreço é aplicável às pessoas singulares e às pessoas colectivas parece, portanto, ir ao encontro do elemento literal da regra de isenção prevista naquelas disposições, não representando sequer uma interpretação extensiva da mesma.

<sup>11</sup> Cf., entre muitos, os acórdãos de 12 de Novembro de 1998 (processo C-149/97, caso *Motor Industry*, Colect. p. I-7053) e de 7 de Setembro de 1999 (processo C-216/97, caso *Gregg*, Colect. p. I-4947).

32  
137  
7

A acepção do TJCE, no sentido de que, por via de regra, as normas de isenção são aplicáveis independentemente da natureza jurídica do transmitente dos bens ou prestador dos serviços, tem-se baseado, quer no elemento literal daquelas, quer como decorrência do princípio da neutralidade, ao obstar a que operadores económicos que efectuem o mesmo tipo de operações sejam objecto de um tratamento diferente no domínio do IVA. Só assim não sucederá nos casos em que a própria redacção da norma exigir, para que a isenção se concretize, a verificação de um elemento relativo à natureza da entidade que pratica as operações previstas, como vem afirmado no acórdão de 11 de Julho de 1985 (processo 107/84, Comissão/Alemanha, ECR p. 2655<sup>12</sup>, n.º 13).

17. Ao encontro do ponto de vista que a isenção, susceptível de ser adoptada em matéria de direito de autor, deve ser aplicável independentemente da natureza do sujeito passivo vão também as conclusões do advogado-geral no processo C-134/97.<sup>13</sup>

No n.º 41 dessas conclusões vem afirmado ser razoável presumir que o legislador comunitário, por via da alínea 2) do anexo F da Sexta Directiva, tenha visado a possibilidade de isentar a exploração de obras criativas ou de arte, não se vislumbrando qualquer razão para que se excluam as pessoas colectivas, uma vez que "o princípio da neutralidade fiscal, bem como a necessidade de evitar distorções da concorrência, exige que não sejam tratados de modo diferente, para efeitos de IVA, dos que decidiram não adoptar tal forma jurídica".

18. Deve concluir-se, portanto, que a alínea 16) do artigo 9.º do CIVA abrange, para efeitos da aplicação da isenção aí consignada, quer os titulares da vertente patrimonial do direito de autor que sejam pessoas singulares, quer os titulares que sejam pessoas colectivas.

Esta acepção não parece que seja contrariada pelo facto de a mencionada alínea 16) não aludir apenas aos autores, mas também aos seus herdeiros ou legatários. Com efeito, a referência expressa aos herdeiros e legatários não se afigura decisiva, uma vez que, se é verdade que as pessoas colectivas não podem ter herdeiros ou legatários, o certo é que as mesmas podem ser herdeiras ou ser objecto de legados testamentários.

19. Cabe salientar que a interpretação acima preconizada é também aquela que se afigura resultar de outras informações prestadas pela administração tributária portuguesa, em relação a entidades que procedem à cobrança e gestão colectiva de direitos de autor.

Tal interpretação está inerente, desde logo, à informação n.º 141/87, de 21 de Maio de 1987, do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, sancionada por despacho da mesma data, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, enquadrando no âmbito da isenção em causa a cobrança de direitos de autor pela "Sociedade Portuguesa de Autores" (SPA), entidade cooperativa que procede à gestão colectiva de direitos

<sup>12</sup> Indica-se a página do *European Court Reports* (ECR), por não haver disponível uma versão portuguesa.

<sup>13</sup> Cf. as conclusões do advogado-geral Fennelly, proferidas a 18 de Junho de 1998 (caso *Victoria Films*, Colect. p. 7023), muito embora o TJCE não tenha chegado a pronunciar-se sobre a matéria, porque entendeu que o órgão nacional que suscitara as questões prejudiciais não tinha legitimidade para o efeito, por não se tratar de um órgão jurisdicional.

autorais. Sucede que, nos termos dos respectivos estatutos, a SPA congrega pessoas singulares e colectivas que são titulares do direito de autor, não tendo tal decisão prefigurado um tratamento distinto dessas situações.<sup>14</sup>

Ao invés, a informação n.º 11, de 23 de Fevereiro de 2000, do Gabinete do Subdirector-Geral para a área do IVA – na qual a DSIVA pretende basear a posição tomada em relação à consulta que lhe foi dirigida pela AUDIOGEST –, versava sobre os critérios de localização aplicáveis às prestações de serviços efectuadas no exercício da actividade de tradutor, sendo óbvio que a afirmação dela constante de que a isenção actualmente prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA respeitaria apenas às pessoas singulares se tratou de um simples *obiter dictum*, não resultando de uma abordagem específica dessa matéria ou da necessidade de prolação de uma decisão sobre tal aspecto em concreto.

#### IV

### OUTROS ASPECTOS A PONDERAR PELA DSIVA

#### A – Conceito de «autor» a que se reporta a isenção

20. Uma vez apurado que a isenção de IVA contida na alínea 16) do artigo 9.º do respectivo Código é susceptível de abranger, em abstracto, as pessoas colectivas que sejam titulares de direitos de autor, mostra-se respondida a questão formulada pela DSIVA na consulta que sugeriu que fosse submetida ao CEF.

É de admitir, porém, que uma abordagem pura e simples dessa questão possa não ser suficiente para que a DSIVA elabore uma resposta esclarecedora e cabal à pretensão da AUDIOGEST, considerando as dúvidas que perpassam, quer na consulta formulada por essa entidade, quer no teor das próprias informações da DSIVA sobre a matéria em apreço.

Assim, para além da necessidade de definir se a isenção em causa é também aplicável a pessoas colectivas, emergem outros aspectos que se afigura deverem ser equacionados e ponderados pela DSIVA no âmbito da decisão a tomar.

Entre esses aspectos destaca-se, em primeiro lugar, a questão de apurar se a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA é apenas aplicável aos criadores intelectuais das obras protegidas (incluindo os seus herdeiros ou legatários), se é aplicável aos titulares originários do direito ou se é aplicável, de um modo geral, às entidades que sejam titulares do direito de autor, *maxime* da vertente patrimonial desses direitos.

Para tanto, se emite nas próximas linhas algumas considerações sobre a matéria, no sentido de contribuir para que a DSIVA possa proceder a uma apreciação da problemática em apreço em toda a sua plenitude.

<sup>14</sup> Os estatutos da SPA foram consultados na página da rede global com o endereço <http://www.spautores.pt/document/EstatutosSPA.pdf>.

21. No contexto do CDADC, o termo "autor" é utilizado em três acepções possíveis. Pode reportar-se exclusivamente aos criadores da obra; aos titulares originários da vertente patrimonial do direito de autor; ou aos titulares da vertente patrimonial do direito de autor, originários ou não.<sup>15</sup>

Nesse domínio, há a registar que a perspectiva ampla se encontra referida no n.º 3 do artigo 27.º do CDADC, de harmonia com o qual as referências a autor são susceptíveis de abranger também os sucessores e os transmissários dos respectivos direitos. Tal significa que, no seu sentido mais amplo a que se reportam certas disposições do CDADC, o termo "autor" pode significar qualquer titular do direito autor, por qualquer modo adquirido, incluindo os transmissários que o adquiriram ao titular originário.

A norma contida no n.º 3 do seu artigo 27.º parece indiciar, assim, uma preocupação do CDADC com a titularidade do direito de autor em geral, e não com a sua titularidade originária. No entanto, no quadro do CDADC, a aplicabilidade de uma tal extensão do conceito de autor acaba por ter um âmbito de aplicação muito limitado, uma vez que, em várias das suas disposições, a referência a autor não significa uma alusão a todos os que sejam titulares do direito de autor, podendo a restrição resultar, quer de disposição em contrário, quer por interpretação da própria disposição que alude ao conceito de autor.<sup>16</sup>

Neste domínio, refira-se que o CDADC, em particular quando se reporta aos direitos morais contidos no direito de autor, utiliza o conceito de autor restringido ao de criador intelectual da obra, como sucede, por exemplo, no n.º 3 do seu artigo 9.º, no n.º 1 do seu artigo 56.º e no seu artigo 62.º.

Por seu turno, nas disposições do CDADC que têm em vista a negociação do direito de autor, as referências ao autor respeitam aos chamados contratos primários, ou seja, aos outorgados pelos que são os titulares originários do direito de autor, ainda que esses titulares originários não sejam os criadores intelectuais das obras protegidas.<sup>17</sup>

22. No domínio do IVA, há a dizer, num primeiro momento, que não parece que a delimitação do âmbito subjectivo da isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA se deva obrigatoriamente cingir aos criadores intelectuais das obras protegidas, uma vez que estes, em muitos casos, nunca chegaram sequer a ser os titulares da vertente patrimonial do direito de autor.

Com efeito, a distinção entre o criador intelectual e o titular da vertente económica do direito de autor, decorrente, nomeadamente, dos artigos 11.º, 13.º e 14.º do CDADC, pode ser resultante de disposição legal expressa ou de prévia convenção entre as partes, o que sucede nos casos de obras subvencionadas ou financiadas, assim como de obras realizadas por encomenda ou no âmbito de um contrato de trabalho.<sup>18</sup>

O titular da vertente patrimonial do direito de autor pode, assim, em resultado de disposição legal ou convencional, ser originariamente uma pessoa singular ou colectiva diferente do criador intelectual da obra.

<sup>15</sup> Cf. JOSÉ DE OLIVEIRA ASCENÇÃO, *Direito Civil – Direito de Autor e Direitos Conexos*, Coimbra Ed., 1992, pp. 105/106.

<sup>16</sup> *Ibidem*, p. 105.

<sup>17</sup> *Ibidem*, p. 106.

<sup>18</sup> Também no caso de obras colectivas, como jornais e outras publicações periódicas, a que se refere o artigo 19.º do CDADC, o direito de autor, por via de regra, é atribuído à entidade singular ou colectiva que tiver organizado e dirigido a sua criação, e em nome de quem tiver sido divulgada ou publicada.

35  
140  
7

Não parece, pois, de perfilhar a tese de que a alínea 16) do artigo 9.º do CIVA vise apenas os criadores intelectuais das obras protegidas (assim como dos seus herdeiros ou legatários), uma vez que estes, sem prejuízo dos direitos morais de que são sempre detentores, poderiam nunca ter sido os titulares da vertente patrimonial do direito de autor, sendo certo que é apenas a faceta patrimonial ou económica aquela que é susceptível de assumir relevância no domínio do IVA.<sup>19</sup>

23. Por outro lado, como se viu, no seu sentido mais amplo a que se reportam certas disposições do CDADC, o termo "autor" pode significar qualquer titular, originário ou não, da faceta patrimonial do direito autor, independentemente da forma como esse direito foi obtido, incluindo, portanto, os transmissários que o tenham adquirido ao titular originário.

Todavia, no caso da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, a expressão "*quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários*" comporta necessariamente uma limitação do âmbito subjectivo da isenção, resultando que nem todos os titulares de direitos de autor possam ser abrangidos pela isenção.

A esse respeito, note-se que a referida limitação não resulta apenas de um, mas de vários elementos que constituem a redacção da norma.

1. Desde logo, o recurso ao termo "*quando*", estabelecendo uma circunstância condicional, permite constatar que a norma em causa não pretende abranger todos os casos de transmissão ou de autorização para a utilização do direito de autor. Se assim fosse, o legislador teria exprimido a sua intenção redigindo a norma sem mencionar a condição acima transcrita, ou seja, dizendo apenas "*[a] transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código de Direito de Autor*", e ficando-se por aí.

2. Em segundo lugar, também ilustrativa da limitação do âmbito subjectivo da isenção é a utilização da expressão "*próprios autores*". Com efeito, a utilização do termo "próprios" remete para a aceção de que a norma de isenção trata apenas daqueles que sejam *ab initio* os titulares do direito de autor, e não aqueles que tenham adquirido o direito em momento posterior.

3. Em terceiro lugar, a ressalva de que a norma abrange também, para além dos próprios autores, os seus herdeiros ou legatários, se é certo que, por um lado, alarga a isenção a casos em que o titular do direito de autor não é o titular originário do direito, tal significa, por outro lado, que o único alargamento pretendido se reporta apenas àqueles que tenham obtido o seu direito por via sucessória. Daí resulta que o exposto alargamento da isenção aos sucessores do titular originário do direito de autor, e não aos transmissários desse direito por via contratual, significa forçosamente que a isenção não pretende abranger estes últimos. E compreende-se que assim seja, já que a obtenção por herança ou legado não faz presumir uma intenção do herdeiro ou legatário em proceder a uma exploração de carácter empresarial do direito de autor, nem a uma actividade comercial permanente ou reiterada alicerçada no mesmo, contrariamente ao que presumivelmente sucede com aquele que adquire por contrato esse direito.

<sup>19</sup> Note-se que, nos termos do artigo 42.º do CDADC, os direitos morais não são, em princípio, susceptíveis de transmissão ou oneração por acto *inter vivos*, sendo, como se estatui no n.º 2 do artigo 56.º do CDADC, inalienáveis, irrenunciáveis e imprescritíveis.

36  
141  
/

24. Nas circunstâncias expostas, afigura-se, portanto, que a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA é aplicável aos titulares originários da vertente patrimonial do direito de autor, ainda que estes não sejam os criadores intelectuais da obra protegida, não sendo, porém, aplicável aos titulares do direito de autor que não sejam titulares originários do mesmo.

Deve dizer-se que idêntico ponto de vista – no sentido de que a isenção, por um lado, não abrange apenas os criadores intelectuais das obras protegidas, mas, por outro lado, é apenas aplicável aos titulares originários do direito – resulta do teor de anteriores informações da administração fiscal, nomeadamente, da informação n.º 127, de 5 de Dezembro de 2001, do Gabinete do Subdirector-Geral para a área do IVA, sancionada por despacho de 31 de Janeiro de 2002, do Subdirector-Geral dos Impostos em substituição legal do Director-Geral dos Impostos, na qual estava em causa a gestão colectiva da compensação auferida pela reprodução ou gravação de obras, ao abrigo do artigo 82.º do CDADC e da Lei n.º 62/98, de 1 de Setembro.

Com efeito, os n.ºs 11.5. e 11.7. da mencionada informação assinalam, respectivamente, que a isenção em causa é aplicável "quando os destinatários finais dessas importâncias [remunerações previstas no artigo 82.º do CDADC] sejam os próprios titulares originários do direito de autor, seus herdeiros ou legatários", e que "[d]a mesma isenção beneficiam os próprios titulares originários do direito de autor, seus herdeiros ou legatários".

## B – Enquadramento em IVA dos direitos conexos

25. Ainda no sentido de poder contribuir para uma abordagem, tanto quanto possível, esclarecedora e cabal da solicitação da AUDIOGEST, não deixa de se aflorar aqui outro aspecto que se reputa dever ser equacionado e ponderado pela DSIVA no âmbito da decisão a tomar.

Tendo particularmente em consideração a redacção da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA e as condicionantes da isenção decorrentes do direito comunitário, a problemática agora em apreço prende-se com a delimitação objectiva da isenção, concretamente com uma tomada de posição sobre se a mesma respeita apenas ao direito de autor ou se é susceptível de abranger os direitos conexos.

Com efeito, em face da natureza da actividade de produção fonográfica prosseguida pelos membros da AUDIOGEST, no âmbito da qual auferem os direitos conexos com o direito de autor que cabem aos produtores fonográficos, a questão que pode suscitar-se prende-se com a possibilidade de serem abrangidos pela isenção em causa, para além do direito de autor, os direitos conexos com aquele.

Assim, também neste domínio, se emitem seguidamente algumas considerações, proporcionando à DSIVA elementos que lhe possam assegurar uma abordagem mais completa da problemática suscitada pela AUDIOGEST.

26. Como se viu, nos termos do n.º 1 do artigo 176.º do CDADC, são protegidas, a título de direitos conexos com o direito de autor, "[a]s prestações dos artistas intérpretes ou

*De*

37  
142  
F

*executantes, dos produtores de fonogramas e de videogramas e dos organismos de radiodifusão."*

Relativamente à eventual subsunção dos direitos conexos no âmbito da isenção em apreço, cabe começar por assinalar que o legislador interno, para além de, desde início, no então n.º 17 [actual alínea 16)] do artigo 9.º do CIVA, se referir expressamente a autores e ao direito de autor, fez expressa remissão para o Código do Direito de Autor (CDA), ou seja, para o código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46.980, de 27 de Abril de 1966, em vigor à data da aprovação do CIVA, e que só mais tarde veio a ser revogado para dar lugar ao CDADC.

Sucedo que o CDA respeitava apenas ao direito de autor, sendo a matéria actualmente constante do título III do CDADC, relativo aos direitos conexos, inovadora e sem correspondência no anterior CDA.<sup>20</sup>

Se é verdade que uma interpretação actualista da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA pode justificar a inclusão na isenção de novas realidades e de novos domínios abrangidos pelo actual CDADC, que nele sejam qualificados como direito de autor, assim como novos negócios jurídicos susceptíveis de ter o direito de autor por objecto<sup>21</sup>, não parece que uma tal interpretação possa ser extensível a direitos que são reconhecidamente distintos do direito de autor, e que já o antigo CDA, de uma forma nítida, não considerava como tal, afastando-os expressamente do seu âmbito.

Nesse domínio, o próprio preâmbulo do referido Decreto-Lei n.º 46.980, de 27 de Abril de 1966, referenciava que os então chamados "direitos vizinhos do direito de autor" se encontravam fora do âmbito do CDA, ficando reservados para um diploma autónomo.

Em particular, em matéria de obras fonográficas, estabelecia já o artigo 16.º do CDA que se consideravam autores os respectivos autores da letra ou da música gravada ou registada, esclarecendo que "[o]s executantes, agentes técnicos e os produtores do fonograma não podem reivindicar qualquer direito de autor em relação à obra fonográfica, sem prejuízo da remuneração que se convencie".

Também, por exemplo, no que dizia respeito às obras radiofónicas, o n.º 1 do artigo 15.º do CDA considerava como autores os respectivos autores da letra, da música ou da composição artística transmitida, esclarecendo o n.º 2 do mesmo artigo que "[a]s pessoas singulares ou colectivas que intervenham como intérpretes, executantes e agentes técnicos na radiodifusão da obra, ou que a promovam, não podem invocar relativamente a esta qualquer direito dos contidos no direito de autor em relação à mesma obra".<sup>22</sup>

27. Acresce que, à data da aprovação do CIVA, a legislação interna portuguesa, em diplomas autónomos em relação ao CDA, já consagrava a protecção de certos direitos conexos, como sucedia, por exemplo, através da Lei n.º 41/80, de 12 de Agosto, que introduziu medidas destinadas a salvaguardar os direitos dos produtores fonográficos, mais

<sup>20</sup> Cf. LUIZ FRANCISCO REBELLO, *Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos*, 3.ª ed., rev. e act., Ancora Ed., Lisboa, 2002, p. 232.

<sup>21</sup> Embora lateral à problemática aqui em apreço, tal pode suceder com a oneração do direito de autor (v.g. constituição de usufruto), a qual, embora não viesse prevista no CDA, é defensável que esteja também abrangida pela isenção, por se tratar de um negócio jurídico susceptível de recair sobre o direito de autor, previsto no CDADC, a par da sua transmissão ou de autorização para a sua utilização.

<sup>22</sup> Tal não impedia, é certo, que as partes envolvidas pudessem convencionar uma remuneração para os produtores fonográficos ou para os organismos de radiodifusão, a qual, no entanto, como resultava expressamente dos artigos 15.º e 16.º do CDA, não representava um direito de autor, nem se tratava de um direito estabelecido ou regulado pelo CDA.

41  
146  
F

para efeitos da referida isenção, mais consentânea com o espírito subjacente à criação da norma actualmente contida na alínea 15) do artigo 9.º do CIVA<sup>33</sup>, plasmado, aliás, em várias decisões anteriores da DSIVA.<sup>34</sup>

V

CONCLUSÃO

32. Em face do exposto, afigura-se ser <sup>se</sup> extrair as seguintes conclusões:

32.1. Relativamente à problemática suscitada pela DSIVA na sua informação n.º 2146, de 20 de Julho de 2009, a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA opera independentemente do titular do direito de autor se tratar de uma pessoa singular ou de uma pessoa colectiva;

32.2. No que se refere a outros aspectos que não vêm problematizados pela DSIVA, mas que devem ser objecto de ponderação no sentido de aquela unidade orgânica poder elaborar uma resposta mais completa à solicitação da AUDIOGEST, afigura-se ser de preconizar as seguintes orientações:

a) A alínea 16) do artigo 9.º do CIVA respeita apenas a pessoas singulares ou colectivas que sejam titulares originários da vertente patrimonial do direito de autor, assim como os herdeiros ou legatários daqueles, pelo que, com excepção dos referidos herdeiros ou legatários, se excluem da isenção todas as restantes entidades que não sejam os titulares originários do direito;

b) Excluem-se do âmbito da alínea 16) do artigo 9.º do CIVA as pessoas singulares ou colectivas que não sejam titulares de um direito de autor, mas de um direito conexo, pelo que a disposição em causa não abrange os direitos

caso *Fischer*, Colect. p. I-3369, n.ºs 21, 22 e 28) e do acórdão de 25 de Fevereiro de 1999 (processo C-349/96, caso *CPP*, Colect. p. I-973, n.ºs 33 a 36).

<sup>33</sup> Com efeito, afigura-se mais fundamentada a aceção de que a isenção em apreço não opera quando os serviços são prestados directamente a consumidores finais e que opera nos casos em que os destinatários directos dos serviços prestados pelos artistas não sejam consumidores finais. Essa dicotomia vem expressa em DGCI/NÚCLEO DO IVA, *Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado – Notas Explicativas e Legislação Complementar* (Imprensa Nacional – Casa da Moeda, EP, 1985, p. 70), em que se salienta que “[a] economia do imposto exigirá que os artistas e conferencistas, isentos do imposto, prestem os seus serviços exclusivamente através de promotores, já que a prestação de serviços directa a consumidores finais exigirá o seu registo, possibilitando o direito à dedução”.

<sup>34</sup> A este respeito, veja-se, por exemplo, a informação n.º 1145, de 24 de Janeiro de 1992, com despacho da mesma data, do Subdirector-Geral dos Impostos, e a informação n.º 1078, de 2 de Fevereiro de 1996, com despacho de 29 de Fevereiro de 1996, do Subdirector-Geral dos Impostos.

42/147  
F

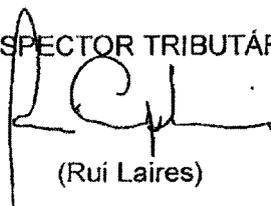
conexos de que sejam titulares os intérpretes e os executantes de obras de arte, os produtores fonográficos e videográficos, e as empresas de radiodifusão;

c) No caso dos intérpretes e executantes de obras de arte, a possível isenção dos direitos conexos por eles auferidos deve ser analisada pela DSIVA no quadro da isenção prevista na alínea 15) do artigo 9.º do CIVA, muito embora o âmbito de aplicação definido no ofício-circulado n.º 30 109, de 9 de Março de 2009, da DSIVA, se mostre demasiado restritivo, devendo este ser reapreciado à luz do espírito inicial da norma e da jurisprudência comunitária sobre a não discriminação entre operadores económicos que pratiquem o mesmo tipo de operações;

**32.3.** Na eventualidade de as orientações indicadas no número anterior serem objecto de concordância superior, para além da correspondente resposta a dar à AUDIOGEST, sugere-se a respectiva divulgação por via de instruções administrativas a emitir pela DSIVA, não deixando estas, porém, de definir uma data vindoura a partir da qual tais instruções devem produzir efeitos, de modo a serem salvaguardados os princípios da igualdade, da protecção da confiança legítima e da certeza jurídica.

Centro de Estudos Fiscais, 6 de Outubro de 2009.

O INSPECTOR TRIBUTÁRIO,



(Rui Lares)

**MEMORANDO**

**ANEXO VII**

**(Informação Vinculativa Prestada à VISAPRESS)**

### Informação

1. A requerente é uma entidade que efectua a gestão colectiva de direitos de autor dos média e tem como objecto social o "Licenciamento e a gestão integrada dos direitos patrimoniais de autor e dos direitos conexos, prestações e outros bens protegidos que lhe sejam confiados, e ainda a prossecução de actividades de natureza social, cultural e de investigação tanto científica como operacional que beneficiem colectivamente os seus cooperadores ou beneficiários, podendo para tanto criar fundos próprios ou autónomos".
2. Tratando-se de uma entidade sem fins lucrativos, criada ao abrigo da Lei nº 83/2001, de 3 de Agosto, goza do Estatuto de "Pessoa Colectiva de Utilidade Pública" conforme previsto no artº 8º da atrás referida Lei, com a dispensa das obrigações previstas no Decreto-Lei nº 450/77, de 7 de Novembro.
3. A requerente distribui aos autores os valores cobrados e recebidos, debitando aos mesmos um valor destinado a cobrir as suas despesas de funcionamento, sendo ainda deduzida uma verba para a criação de reservas inerentes aos fins do código cooperativo (Reserva Legal, Reserva Social e Cultural).
4. Solicita informação sobre o enquadramento em IVA relativamente a estas operações de facturação e cobrança dos "direitos patrimoniais de autor e dos direitos conexos".
5. O nº 16, do artº 9º do Código do IVA (CIVA) isenta do imposto "a transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual definidas no Código do Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários".
6. A referência à transmissão do direito de autor quando efectuada pelo próprio deve ser entendida como abrangendo também a entidade que, estando vocacionada para a protecção desse direito, se substitui ao autor naquela transmissão, sendo assim reforçada, quer a protecção do produto do trabalho do autor, quer a garantia da percepção dos montantes a que este tem direito.
7. O entendimento referido no ponto anterior mereceu despacho concordante do Senhor Secretário para os Assuntos Fiscais, de 21.05.1987, em informação elaborada no seu Gabinete.
8. Referir-se ainda que a isenção prevista no nº 17 do artº 9º do CIVA é apenas aplicável no exactos termos referenciados e não abrange o direito de autor de que sejam titulares quaisquer pessoas colectivas.
9. Nas operações sub júdice verifica-se que, desde que respeitados os limites conceptuais para que opere a isenção não deve existir liquidação de IVA quando os autores sejam pessoas físicas, pois estão em causa operações de facturação e cobrança dos "direitos patrimoniais de autor e dos direitos conexos".
10. Também não deve existir liquidação de imposto quando da facturação por parte do autor à requerente, relativamente às importâncias que constam nos seus direitos patrimoniais de autor e direitos conexos.
11. No tocante aos valores cobrados pela requerente aos autores e destinados a suportar despesas de funcionamento e outras verbas que não consistam em direitos de autor e direitos conexos, os mesmos não estão abrangidos pela isenção prevista no nº 16 do artº 9º do CIVA.

Parecer de Director de Serviços

Concordo. À Consideração Superior.

**MEMORANDO**

**ANEXO VIII**

**(Decisão que Recaiu sobre o Recurso Hierárquico Interposto pela AUDIOGEST)**

001854 12-10-19

Offício N.º:  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF): 506 304 175  
Sua Ref.º:  
Técnico: RC/JP

Drª Maria Sousa Fialho Forte Vaz - " Na qualidade de  
mandatária de Audiogest Associação para a Gestão e  
Distribuição de Direitos"

RUA NOVA DA TRINDADE, N.º 1 - 3.º Dtº

1200-301 LISBOA

Registado

**Assunto:** IVA - RECURSO HIERÁRQUICO INTERPOSTO POR "AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A  
GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS"

Exmª Senhora

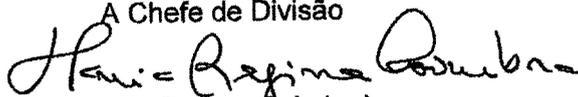
Fica notificada que por despacho de 2012.10.15, do Senhor Subdiretor-Geral da Área de  
Gestão do IVA, exarado na nossa informação n.º 2 002, de 2012.10.16, de que se junta  
fotocópia, foi indeferido o vosso pedido de recurso hierárquico interposto em 2008.12.17.

Caso não se conforme com esta decisão poderá interpor ação administrativa especial, nos  
termos da alínea p) do n.º 1 do art.º 97.º do Código de Procedimento e de Processo  
Tributário (CPPT) e art.º 58.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA),  
no prazo de 3 meses a contar da data da notificação.

Em conformidade com o estabelecido no art.º 39.º, n.º 1 do CPPT, a notificação presume-se  
feita no 3.º dia útil posterior ao do registo.

Com os melhores cumprimentos

A Chefe de Divisão

  
(Maria Regina Coimbra)

**Anexo:** Fotocópia da n/informação n.º 2 002, de 2012.10.16

**C/Conhecimento:**  
**Audiogest Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos**  
Av. Sidónio Pais, n.º 20 – R/C Dtº  
1050-215 Lisboa

Despacho n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Despacho:

Concordo.  
Indeferido como vem proposto.

15.10.2012

Miguel Silva Pinto

MIGUEL SILVA PINTO  
(SUBDIRECTOR-GERAL)

Parecer n.º \_\_\_\_\_  
Data \_\_\_\_\_  
Anotações \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Parecer:

Confirmo.

Propõe-se o indeferimento do presente recurso hierárquico com base nos fundamentos constante da presente informação, sem prejuízo de a matéria em causa na Informação Vinculativa que lhe deu origem ser alvo da devida análise por esta Direção de Serviços.

À Consideração Superior

2012-10-16

A Chefe de Divisão

Maria Regina Coimbra  
(Maria Regina Coimbra)

002002  
INFORMAÇÃO  
N.º 2012-10-16

Data \_\_\_\_\_  
Proc. R023 2008 000308  
Contribuinte 506304175  
Técnico Responsável  
Lassaete Figueiredo

Assunto:

Recurso hierárquico do despacho de informação vinculativa em matéria de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) - Procedimento (SICAT) n.º 3255200810000016

Recorrente: AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS

Mandatária: MARIA SOUSA FIALHO FORTE VAZ, NIF 207142203



Tendo por referência o recurso hierárquico apresentado, em 2008-12-17, por **AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS**, NIF 506304175, contra o despacho que sancionou a informação vinculativa prestada no âmbito do procedimento tributário n.º I301 2007156, cumpre-nos prestar a seguinte

### INFORMAÇÃO

1. Em requerimento dirigido ao Ministro das Finanças, vem a **AUDIOGEST ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS**, NIF 506304175, doravante **AUDIOGEST**, com sede na AV SIDONIO PAIS N 20 R/C DTO LISBOA, 1050-215 LISBOA, com fundamento no disposto no artigo 66.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), interpor recurso hierárquico contra o despacho do Subdiretor-Geral (substituto legal do Diretor-Geral), de 2008-11-07, que recaiu sobre a Informação n.º 1900, de 2008-10-09, da Direção de Serviços do IVA, emitida na sequência do pedido de informação vinculativa de 2007-10-15.
2. Estão verificados os requisitos da personalidade, capacidade e legitimidade no procedimento, nos termos dos artigos 15.º, 16.º e 65.º da Lei Geral Tributária (LGT), 3.º, 5.º e 9.º do CPPT, no entanto, importa analisar se o presente recurso hierárquico é legalmente admissível.
3. De acordo com o preceituado no n.º 1 do artigo 66.º do CPPT, "*sem prejuízo do princípio do duplo grau de decisão, as decisões dos órgãos da administração tributária são susceptíveis de recurso hierárquico*".
4. Na interpretação das normas jurídicas, impõe-se atender à unidade do sistema jurídico, o que significa, neste caso, ter em consideração as restantes disposições do direito processual tributário.
5. Nos termos do artigo 80.º da LGT, "*a decisão do procedimento é susceptível de recurso hierárquico para o mais elevado superior hierárquico do autor do acto, mas, salvo disposição legal em sentido contrário, este é sempre facultativo*".
6. Refere-se, nesta última norma jurídica, a decisão (final) do procedimento e não os respetivos atos prévios ou preparatórios.
7. Sobre esses atos, dispõe o artigo 66.º da LGT. No seu n.º 1, admite que "*os contribuintes e demais interessados podem, no decurso do procedimento, reclamar de quaisquer actos ou omissões da administração tributária*". Porém, no seu n.º 2, adverte que essa reclamação "*(...) não suspende o procedimento, mas os interessados podem recorrer ou impugnar a decisão final com fundamento em qualquer ilegalidade*".
8. "*A informação vinculativa não se destina a produzir, por si mesma, efeitos numa situação individual e concreta, produzindo efeitos apenas perante a própria administração tributária, que fica obrigada a decidir em conformidade com o informado (...). Assim, as informações vinculativas não constituem actos administrativos, à face da definição que dele é dada no art. 120º do CPA, sendo insusceptíveis de ser objecto de recurso contencioso*"<sup>(1)</sup>.
9. De modo semelhante, tem-se entendido que os despachos de informação vinculativa "*(...) não admitem reclamação ou recurso. Isto porque a informação prestada não fixa, afinal, quaisquer obrigações para o contribuinte, seja a obrigação de pagar imposto, sejam obrigações acessórias ou instrumentais desta*"<sup>(2)</sup>.

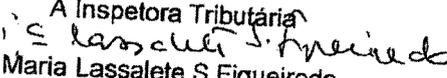
<sup>1</sup> Jorge Lopes de Sousa; in "Código de Procedimento e de Processo Tributário anotado"; 4.ª Edição 2003; Vislis Editores; pág. 276.

<sup>2</sup> Sérgio Vasques; "O mecanismo da informação vinculativa"; in Ciência e Técnica Fiscal n.º 397; pág. 123-124.

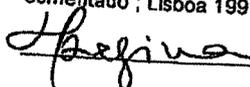
10. Por imposição do n.º 14 do artigo 68.º da LGT, "a administração tributária, em relação ao objecto do pedido, não pode posteriormente proceder em sentido diverso da informação prestada, salvo em cumprimento de decisão judicial", pelo que a decisão que, em sede de reclamação graciosa ou recurso hierárquico, viesse a ser tomada nunca poderia prejudicar a informação vinculativa prestada.
11. "(...) É importante notar que se a informação vinculativa não constitui o contribuinte em obrigação de qualquer espécie, constitui-o, no entanto, em direitos. Proferido o despacho de informação, o contribuinte fica no direito de exigir que, ocorrida a situação em jogo, os serviços procedam nos termos da informação prestada. Significa isto que o contribuinte pode livremente reclamar ou impugnar a liquidação do imposto, sempre que a Administração a venha a fazer em sentido diverso do constante no despacho de informação – e pode reclamar e impugnar com esse único fundamento" (3).
12. Nesta conformidade, somos de parecer que o despacho recorrido, que sancionou a informação vinculativa controvertida, é insuscetível de recurso hierárquico.
13. Sem conceder, convém referir que, na dita informação vinculativa, a Direção de Serviços do IVA faz o enquadramento jurídico-tributário dos factos a que se refere o respetivo pedido à luz do entendimento superiormente sancionado, por despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF), com data de 2000-03-17, exarado na Informação n.º 11/2000, do Gabinete do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária - IVA.
14. Ou seja a Direção de Serviços do IVA seguiu, como devia, aquele que era o entendimento da Administração Fiscal sobre a matéria em causa, podendo a Recorrente seguir (ou não) esse entendimento.
15. Face ao exposto, propõe-se o indeferimento do presente recurso hierárquico.

À consideração superior

Direção de Serviços do IVA, 12 de outubro de 2012.

A Inspetora Tributária  
  
Maria Lassalette S Figueiredo

<sup>3</sup> Sérgio Vasques; na obra referenciada; pág. 124; citando Lima Guerreiro e Silvério Mateus; in "Código do Processo Tributário comentado"; Lisboa 1991; pág. 99-100.



**MEMORANDO**

**ANEXO IX**

**(Relatório de Inspeção Efectuada à DISCOTONI, Lda.)**

N/ REFERÊNCIA

Ofício nº / Data: 3201 de 09/07/2013

NIPC/NIF: 507498402

Nº Ordem de Serviço: OI201300708 / 5

Divisão: 2

Equipa: 23 Carla Macedo / A.I.F.

Representante Legal de  
DISCOTONI LDA  
R PRINCIPAL  
VILA CÃ  
3100-814 VILA CA

Registado

**Assunto:** NOTIFICAÇÃO DO RESULTADO DA AÇÃO DE INSPEÇÃO - ARTIGO 62.º DO REGIME COMPLEMENTAR DO PROCEDIMENTO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA (RCPIT)

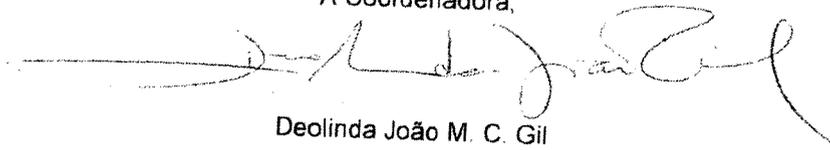
Exm.º(s) Senhor(es)

Para conhecimento, fica(m) por este meio notificado(s), nos termos do artigo 62.º do RCPIT, que da ação de inspeção levada a cabo por este Serviço, ao abrigo da Ordem de Serviço acima referida, não resultam quaisquer atos tributários ou em matéria tributária que lhe sejam desfavoráveis.

Junto se envia relatório de inspeção tributária (29 folhas)

Com os melhores cumprimentos,

A Coordenadora,



Deolinda João M. C. Gil

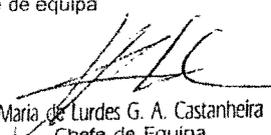
TAT - N 2

01 01  
09 07 2013

**PARECER DO CHEFE DE EQUIPA    PARECER DO CHEFE DE DIVISÃO    DESPACHO**

CONFIRMO O CONTEÚDO DO PRESENTE  
RELATÓRIO

Leiria, 05/07/2013  
O Chefe de equipa

  
Maria de Lurdes G. A. Castanheira  
Chefe de Equipa  
Por delegação do Diretor de Finanças de Leiria  
Despacho n.º 5864/2013  
DR 2ª série n.º 87 de 07/05/2013

Concordo com o teor, conclusões e  
propostas do presente Relatório.

Notificação - n  
DF Leiria, 2013/07/05

  
Manuel Lopes Santos Bernardino  
Chefe de Divisão  
Por delegação do Diretor de Finanças de Leiria  
Despacho n.º 5864/2013  
DR 2ª série n.º 87 de 07/05/2013

**RELATÓRIO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ordem de Serviço Nº 01201300708

**1 IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)**

NIF/NIPC:  507498402    Nome: DISCOTONI LDA

C.A.E: 47630    CIRS:

Morada: R PRINCIPAL - VILA CA

Localidade: 3100 814 VILA CA    Serv. Finanças: POMBAL

Ano(s) / Exercício(s): 2009 2010 2011 2012

**3 ADMINISTRADORES / DIRETORES / GERENTES E OUTROS**

Nome	NIF	Função
MANUEL ANTONIO MENDES RIBEIRO	117255874	Sócio-Gerente
HORTENSE GONÇALVES DA SILVA	203302176	Sócio-Gerente

**4 IDENTIFICAÇÃO DO TÉCNICO OFICIAL DE CONTAS / REVISOR OFICIAL DE CONTAS**

Nome do TOC: FRANCISCO JOSE CARVALHO DA SILVA MARTO    NIF: 121671593

Nome do ROC:     NIF:

**5 ELABORADO POR**

Nº Técnico	18613	Nome	CARLA INÉS PINHEIRO MATOS MACEDO
Categoria	Inspector Tributario Nivel 2		
Nº Técnico		Nome	
Categoria			
Nº Técnico		Nome	
Categoria			
Data			

## ÍNDICE DO RELATÓRIO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA

Capítulo	Títulos
I.	Conclusões da ação inspetiva
II.	Objetivos, âmbito e extensão da ação de inspeção
II.1.	Credencial e período em que decorreu a ação
II.2.	Motivo, âmbito e incidência temporal
II.3.	Outras Situações
III.	Descrição dos factos e fundamentos das correções meramente aritméticas
IV.	Motivo e exposição dos factos que implicam o recurso a métodos indiretos
V.	Critérios de cálculo dos valores corrigidos com recurso a métodos indiretos
VI.	Regularizações efetuadas pelo SP no decurso da ação de inspeção
VII.	Infrações verificadas
VIII.	Outros elementos relevantes
IX.	Direito de Audição - Fundamentação

**CONCLUSÕES DA AÇÃO DE INSPEÇÃO**

**I.1 MAPA RESUMO DAS CORREÇÕES RESULTANTES DA AÇÃO DE INSPEÇÃO**

Método de determinação da matéria tributável		Natureza do Imposto	Ano /Exercício _____							
			Valor	Ref. Item Relatório						
<b>I.1.1</b>	Com recurso a métodos indiretos	Correções à Matéria Tributável								
		Imposto em falta								
<b>I.1.2</b>	De natureza meramente aritmética resultante da imposição legal	Correções à Matéria Tributável								
		Imposto em falta								
<b>I.1.3</b>		Montantes Sujeitos a Juros								
<b>I.1.4</b>		Legislação Aplicável								

**I.2 MAPA RESUMO DAS REGULARIZAÇÕES VOLUNTÁRIAS DA AÇÃO DE INSPEÇÃO**

Método de determinação da matéria tributável		Natureza do Imposto	Ano /Exercício _____							
			Valor	Ref. Item Relatório						
<b>I.2.1</b>	Regularizações Voluntárias	Correções à Matéria Tributável								
		Imposto em falta								

**I.3 AÇÃO DE INSPEÇÃO SEM CORREÇÕES**

Da presente ação de inspeção não resultaram quaisquer correções



#### **I.4 Descrição sucinta das conclusões da ação de inspeção**

No projeto de relatório de inspeção tributária enviado ao sujeito passivo foram propostas correções meramente aritméticas, que face ao ofício circulado n.º 30147/2013 publicado em data posterior ao envio do referido projeto de relatório (2013-06-28), deixam de ter suporte legal, pelo que, **não se propõem quaisquer correções.**

#### **II. Objetivos, âmbito e extensão da ação de inspeção**

##### **II.1 Credencial e período em que decorreu a ação**

Os atos inspetivos foram iniciados em 2013-05-06, através das Ordens de Serviço n.º OI201300708 e OI201300709, de 2013-05-02. Os atos inspetivos terminaram em 2013-03-10.

##### **II.2 Motivo, âmbito e incidência temporal**

A Ordem de Serviço n.º OI201300708 incidiu sobre o período de 2009 e a Ordem de Serviço n.º OI201300709 incidiu sobre os períodos de 2010, 2011 e 2012, sendo ambas de âmbito parcial ao imposto sobre o valor acrescentado (IVA), tendo como código de atividade 12211077 – "Ações de controlo de IVA".

Este procedimento inspetivo iniciou-se com o intuito de verificar a situação do sujeito passivo no que respeita ao IVA, nomeadamente avaliar se o procedimento que este vinha a tomar no que concerne a operações isentas era o correto.

##### **II.3 Outras situações**

###### **II.3.1 Caracterização da empresa**

###### **II.3.1.1 Atividade e data de início de atividade**

A sociedade DISCOTONI LDA, NIPC: 507498402 iniciou a sua atividade, em 2006-01-01. O sujeito passivo tem as seguintes atividades:

- CAE principal: 47630 – COM. RET. DISCOS, CD, DVD, CASSETES E SIMIL. ESTAB. ESPEC.;
- CAE secundário: 18120 – OUTRA IMPRESSÃO;
- CAE secundário: 59200 – ATIVIDADES DE GRAVAÇÃO DE SOM E EDIÇÃO DE MÚSICA;
- CAE secundário: 47890 – COM. RET. BANCAS, FEIRAS E UNID. MÓVEIS VENDA, OUTROS PROD.

###### **II.3.1.2 Enquadramento Fiscal**

Em sede de IRC o sujeito passivo encontra-se no regime geral e, em sede de IVA enquadra-se no regime normal mensal por opção (tipo de operações: misto com afetação real de todos os bens).

###### **II.3.1.3 Sócios/accionistas**

Os sócios da sociedade são:

- Manuel António Mendes Ribeiro, NIF: 117255874;
- Hortense Gonçalves da Silva, NIF: 203302176.

###### **II.3.1.4 Gerentes/Administradores**

Os gerentes da sociedade são:

- Manuel António Mendes Ribeiro, NIF: 117255874;
- Hortense Gonçalves da Silva, NIF: 203302176.

###### **II.3.1.5 Sede Social**

A morada da sede da sociedade, de acordo com a base de dados da AT, é R PRINCIPAL, VILA CÃ, 3100 – 814 VILA CÃ.

###### **II.3.1.6 Técnico Oficial de Contas**

A sociedade tem como TOC o Sr. Francisco José Carvalho da Silva Marto, NIF: 121671593.

###### **II.3.1.7 Local de centralização da contabilidade**

O local de centralização da contabilidade é na sede do sujeito passivo.

### III. Descrição dos factos e fundamentos das correções meramente aritméticas

#### III. 1 IVA – Direitos de Autor

No decurso do procedimento inspetivo identificaram-se diferentes faturas (constantes no anexo n.º 1, páginas 1 a 19), relativas a direitos conexos com o direito de autor, nos períodos de 2009, 2010 e 2011 em que o sujeito passivo não procedeu à liquidação de IVA ao abrigo do n.º 16 do artigo 9º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA):

N.º Fatura	Data emissão fatura	Montante
66/2009	07-04-2009	171,79
67/2009	07-04-2009	150,53
226/2009	05-10-2009	2.054,44
227/2009	05-10-2009	1.213,68
266/2009	04-12-2009	1.262,49
287/2009	31-12-2009	3.185,35
288/2009	31-12-2009	2.531,46
76/2010	19-05-2010	1.131,85
75/2010	19-05-2010	1.160,49
130/2010	27-07-2010	2.007,48
131/2010	27-07-2010	560,92
230/2010	15-11-2010	2.695,26
262/2010	27-12-2010	827,48
261/2010	27-12-2010	1.646,97
52/2011	20-05-2011	1.867,64
122/2011	17-08-2011	2.809,96
153/2011	02-12-2011	2.773,29
173/2011	29-12-2011	2.851,02
174/11	29-12-2011	1.120,74

O n.º 16 do artigo 9.º do CIVA estipula que está isenta do imposto:

*"16) A transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código de Direito de Autor, quando efetuadas pelos próprios autores, seus herdeiros e legatários"*

Foi solicitado em 2007-10-15 à Direção de Serviços do IVA por parte da AUDIOGEST – ASSOCIAÇÃO PARA A GESTÃO E DISTRIBUIÇÃO DE DIREITOS, NIPC: 506304175 e um conjunto de Associados, entre os quais a DISCOTONI LDA um pedido de informação vinculativa sobre a interpretação e aplicação da isenção prevista no n.º 16 (à data n.º 17) do artigo 9º do CIVA.

A informação vinculativa n.º 1900, de 2008-10-09 da Divisão de Administração I da Direção de Serviços do IVA, averbada do despacho do Senhor Subdiretor-Geral de 2008-11-07, e no que respeita a esta matéria esclarece que:

*" (...) - O procedimento que as consulentes pretendem ver sancionado, ..., tendo em atenção as particularidades identificadas na mesma, não se harmoniza com os requisitos necessários à aplicação da isenção prevista no n.º 16 do artigo 9º, ainda que os seus portefólios contenham, eventualmente, autores originários (pessoas físicas), seus herdeiros ou legatários.*

*- A isenção prevista no n.º 16 do art.º 9.º do CIVA, nos termos aí referidos, abrange a transmissão do direito de autor e a autorização para utilização da obra intelectual, definida no Código do Direito de Autor, mesmo quando*

Em resumo,

Período	Base tributável declarada (campo 3 da DP IVA)	Base tributável corrigida (campo 3 da DP IVA)	Valor corrigido da base tributável (campo 3 da DP IVA)	IVA liquidado declarado	IVA liquidado corrigido	Valor correção de IVA
200904	8.801,12	9.123,44	322,32	1.760,20	1.824,66	64,46
200910	14.869,51	18.137,63	3.268,12	3.254,06	3.907,68	653,62
200912	17.110,58	24.089,88	6.979,30	3.929,08	5.324,94	1.395,86
<b>Total Correção 2009</b>						<b>2.113,94</b>
201005	10.638,21	12.930,55	2.292,34	2.666,71	3.125,18	458,47
201007	34.134,60	36.703,00	2.568,40	6.997,02	7.538,38	539,36
201012	13.925,49	19.095,20	5.169,71	3.037,27	4.122,91	1.085,64
<b>Total Correção 2010</b>						<b>2.083,47</b>
201105	10.055,74	11.923,38	1.867,64	2.328,82	2.758,38	429,56
201108	13.273,30	16.083,26	2.809,96	3.060,03	3.706,32	646,29
201112	14.101,26	20.846,31	6.745,05	3.638,43	5.189,79	1.551,36
<b>Total Correção 2011</b>						<b>2.627,21</b>

Pela não liquidação de IVA o sujeito passivo infringiu os artigos 18º e 27º do CIVA, sendo punível pelo artigo 114º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT).

Acrescenta-se que para este tipo de operações no período de 2012 o sujeito passivo já havia procedido à liquidação de IVA.

**IV. Motivo e exposição dos factos que implicam o recurso a métodos indiretos**  
Não aplicável ao caso em apreço.

**V. Critérios de cálculo dos valores corrigidos com recurso a métodos indiretos**  
Não aplicável ao caso em apreço.

**VI. Regularizações efetuadas pelo SP no decurso da ação de inspeção**  
Não aplicável ao caso em apreço.

**VII. Infrações verificadas**  
Não aplicável ao caso em apreço.

**VIII. Outros elementos relevantes**  
Não aplicável ao caso em apreço.

**IX. Direito de Audição - fundamentação**  
Em conformidade com os artigos 60.º da Lei Geral Tributária e 60.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, foi remetido ao sujeito passivo o Projeto de Relatório de Inspeção Tributária em 2013-05-20, no sentido de lhe possibilitar o exercício do direito de audição.

Em 2013-06-12 deu entrada nestes serviços, através de carta, o exercício do direito de audição efetuado pelo sujeito passivo.

Face à publicação do ofício-circulado n.º 30147/2013 em 2013-06-28, não se torna necessário a análise do direito de audição exercido pelo sujeito passivo.

As correções apresentadas no Projeto de Correção de Inspeção Tributária, no ponto III, tinham como sustentação legal a informação vinculativa n.º 1900, de 2008-10-09.

O já referido ofício-circulado n.º 30147/2013, constante no anexo n.º 2 (páginas 20 a 21), foi publicado em data posterior à data da elaboração do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária, contudo no seu último parágrafo refere que:

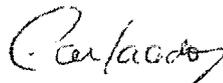
*"É revogada, com efeitos à data da sua prolação, a informação vinculativa n.º 1900 de 2008.10.09. São também revogadas todas as orientações que contrariem as presentes instruções."*

A instrução constante deste ofício-circulado, com relevância para o presente procedimento inspetivo é de que:

*"...a isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, uma vez adotada pelo Estado português, tem forçosamente de ser aplicada independentemente de a titular originária do direito de autor ser uma pessoa singular ou pessoa coletiva;"*

Desta forma, as correções propostas no Projeto de Relatório de Inspeção Tributária não se mantêm, pelo que, **não se propõem quaisquer correções.**

Leiria, 2 de julho de 2013



Carla I. P.M. Macedo – IT2