

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al a) do n.º 5 do art. 16.º

Assunto: Valor tributável – Licenciamentos emitidos e pagos a organismos públicos – O montante pago pelo licenciamento, que o prestador de serviços do espetáculo de pirotecnia designa na fatura emitida, é integrado no valor tributável da operação.

Processo: **nº 14025**, por despacho de 2018-09-04, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - PEDIDO

1. A Requerente é uma empresa de pirotecnia que para fazer espetáculos pirotécnicos necessita de obter licenciamentos diversos emitidos por organismos públicos (GNR, PSP., Câmaras Municipais). Estes licenciamentos são faturados à Requerente pelos organismos públicos ao abrigo dos seus poderes de autoridade (artigo 2.º n.º 2 do Código do IVA).

2. A Requerente quando emite a fatura pelo serviço que presta debita o valor correspondente às despesas que incorreu para a realização, entre elas, o fogo-de-artifício, licenciamento, mão-de-obra, etc.

3. A Requerente pretende esclarecer se deve ou não liquidar IVA sobre o valor do licenciamento, uma vez que o mesmo não é sujeito a IVA quando efetuado pelos organismos públicos.

II - ENQUADRAMENTO

4. O artigo 16.º n.º 1 do Código do IVA estabelece que o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de terceiro.

5. A alínea a) do n.º 5 do mesmo artigo 16.º, acrescenta que o valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto inclui os impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio imposto sobre o valor acrescentado.

6. Assim, nos termos daquelas normas, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços tenha subjacente o pagamento de impostos, direitos, taxas e outras imposições, excetuando o IVA, aqueles fazem parte do valor tributável da operação.

7. O artigo 29.º n.º 2 do Decreto-lei 124/2006, de 28 de junho, republicado em anexo ao Decreto-lei n.º 17/2009, de 14 de janeiro, determina que em todos os espaços rurais, durante o período crítico, a utilização de fogo-de-artifício ou outros artefactos pirotécnicos, que não os indicados no número 1 da mesma norma (balões com mecha e quaisquer tipos de foguetes), está sujeita a autorização prévia da respetiva câmara municipal.

8. Nos termos do artigo 38.º do Decreto-lei n.º 376/84, de 30 de novembro, o lançamento de foguetes ou queima de quaisquer outros fogos-de artifício só poderá ser feito por pessoas tecnicamente habilitadas, indicadas pelos técnicos responsáveis das fábricas de pirotecnia ou oficinas pirotécnicas, mediante licença concedida pela autoridade policial de cada município à entidade ou pessoa interessada, na qual serão indicados os locais onde o fogo deve ser guardado e onde deve ser feito o seu lançamento ou a sua queima, sem perigo ou prejuízo para terceiros.

9. O licenciamento é, nos termos da legislação que regulamenta a atividade pirotécnica, uma imposição para a realização daqueles espetáculos, sendo que a licença deve ser concedida à entidade ou pessoa interessada na realização do mesmo.

10. Considerando que está em causa uma imposição, nos termos do artigo 16.º n.º 5 alínea a) do CIVA, a mesma deve ser incluída no valor tributável da operação para a qual essa licença é obtida.

11. Com efeito, a obtenção desta licença não configura uma prestação de serviços autónoma relativamente ao espetáculo de pirotecnia, mas uma componente desta prestação de serviços.

12. No que diz respeito à composição das operações, consideramos oportuno recordar o entendimento do Tribunal de Justiça da União Europeia.

13. Este tribunal concluiu, em 17 de janeiro de 2013, no acórdão proferido no processo C-224/11, designado também por BGZ Leasing sp. z o.o., a propósito da distinção entre se uma prestação é única composta ou se são duas prestações distintas que, para efeitos de IVA, cada prestação deve ser considerada distinta e independente, tal como resulta do artigo 1.º n.º 2, segundo parágrafo, da Diretiva IVA. O acórdão refere que, "(...), resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, em determinadas circunstâncias, várias operações formalmente distintas, suscetíveis de ser realizadas separadamente e de dar assim lugar, em cada caso, à tributação ou à isenção, devem ser consideradas uma operação única quando não sejam independentes."

14. Ou seja, há situações em que apesar de existirem várias prestações, estas se consideram indissociáveis, referindo a este respeito o TJUE, no citado processo, que "está em causa uma operação única, nomeadamente, quando dois ou vários elementos ou atos fornecidos pelo sujeito passivo ao cliente estão tão estreitamente ligados que formam, objetivamente, uma única prestação económica indissociável, cuja decomposição revestiria um caráter artificial".

15. É, assim, entendimento do Tribunal de Justiça que nas situações em que a operação seja constituída por uma única prestação no plano económico não deve ser artificialmente decomposta.

16. Resulta, ainda, da jurisprudência daquele Tribunal que, na hipótese de uma operação complexa única, uma prestação deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si, mas um meio de beneficiar, nas melhores condições, do serviço principal do prestador (acórdãos do TJUE, de 22 de outubro de 1998, Madgett e Baldwin, C 308/96 e C 94/97).

17. Considerando a jurisprudência comunitária citada e retomando a questão concretamente colocada pela Requerente, concluímos que não estamos perante um conjunto de prestações de serviços, mas sim perante uma única operação (espetáculo de pirotecnia) da qual a obtenção do licenciamento faz parte integrante, devendo o custo deste licenciamento ser integrado no valor tributável da operação a que respeita.