AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .

Assunto: Regime de tributação de objetos de arte

Processo: 31012, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Pedido

1. A Requerente pretende esclarecer o enquadramento, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), da transmissão de determinadas peças em madeira, de natureza escultórica, concebidas e executadas pelo seu sócio-gerente e comercializadas pela sociedade.
2. De acordo com o descrito no pedido, o sócio-gerente concebe e executa pessoalmente determinadas peças em madeira, de forma manual, desde a conceção até à execução final, sem produção industrial ou em série, resultando cada peça de um processo criativo próprio e apresentando características individualizadas.
3. A atividade compreende, contudo, diferentes tipos de peças em madeira, incluindo objetos de natureza decorativa, artesanal ou utilitária, não pretendendo a Requerente que a totalidade das peças comercializadas seja qualificada como obra de arte para efeitos fiscais, mas apenas as peças que reúnam os requisitos legalmente previstos para o efeito.
4. Algumas das peças objeto do pedido apresentam valor comercial superior a €200, em função, designadamente, da sua dimensão, complexidade, materiais utilizados e tempo de execução.
5. A comercialização das peças é efetuada exclusivamente pela Requerente, sociedade comercial integralmente detida e gerida pelo respetivo autor, sendo aquela que celebra as vendas, emite as correspondentes faturas e recebe o respetivo preço. O autor não procede, enquanto pessoa singular, à venda direta das peças aos clientes.
6. Relativamente às peças que considere reunirem os requisitos para a qualificação como «objetos de arte», a Requerente refere que as mesmas são identificadas nas faturas como «Escultura Original em Madeira» ou designação equivalente, mantendo as restantes peças sujeitas ao tratamento fiscal correspondente à sua natureza.
7. Neste contexto, a Requerente pretende, em particular, esclarecer:
a. Se as peças em madeira, integralmente concebidas e executadas manualmente pelo respetivo autor, únicas e originais, podem ser qualificadas como "objetos de arte» para efeitos da legislação do IVA;
b. Quais os critérios que devem ser considerados para distinguir um objeto de arte de um mero objeto decorativo, artesanal ou utilitário;
c. Se é admissível que apenas parte da produção seja qualificada como objeto de arte, quando se encontrem preenchidos os respetivos requisitos legais;
d. Se é determinante que cada peça constitua um exemplar único ou se poderão igualmente enquadrar-se obras produzidas em edições limitadas, desde que legalmente admissíveis;
e. Se a circunstância de as obras serem comercializadas pela sociedade, integralmente detida e gerida pelo respetivo autor, e não diretamente por este enquanto pessoa singular, influencia o respetivo enquadramento em sede de IVA, designadamente para efeitos das disposições aplicáveis às transmissões efetuadas pelo autor;
f. Quais os elementos documentais e meios de prova considerados adequados para demonstrar a autoria, originalidade e natureza artística das obras e se, para esse efeito,

é exigível qualquer registo em matéria de direitos de autor ou propriedade intelectual;
g. Se a descrição constante da fatura deve obedecer a qualquer requisito específico para efeitos da correta qualificação fiscal da operação;
h. Se o valor unitário das peças, incluindo situações em que o respetivo preço seja superior a €200, influencia o respetivo enquadramento em sede de IVA.
8. Nestes termos, a Requerente pretende esclarecer, em resumo, se as peças descritas podem ser enquadradas no conceito de objeto de arte previsto no Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades e, em caso afirmativo, em que condições as respetivas transmissões podem beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA.

II - ENQUADRAMENTO JURIDICO-TRIBUTÁRIO EM SEDE DE IVA

9. Por consulta ao Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral.
10. De acordo com os elementos constantes no pedido, o sócio-gerente da Requerente dedica-se à criação artística de peças em madeira, as quais são produzidas de forma manual, sem recurso a processos mecânicos de produção, refletindo a expressão artística do autor e apresentando características individualizadas que as distinguem das restantes, não sendo produzidas cópias nem reproduções destinadas a comercialização.
11. Neste sentido, a Requerente pretende, por um lado, esclarecer em que condições determinadas peças podem integrar o conceito de objeto de arte para efeitos de IVA, distinguindo-as de outros objetos de natureza predominantemente decorativa, artesanal ou utilitária e, por outro, determinar a taxa de imposto aplicável às respetivas transmissões.
12. Importa, desde logo, distinguir duas questões juridicamente autónomas: a qualificação das peças como objeto de arte, nos termos da legislação aplicável, e a determinação do regime e da taxa de IVA aplicável à concreta transmissão dessas peças. Com efeito, a circunstância de determinada peça preencher o conceito fiscal de objeto de arte não determina, por si só, que todas as suas transmissões beneficiem da taxa reduzida de IVA.
13. Resulta igualmente do pedido que as peças não são comercializadas diretamente pelo respetivo autor, enquanto pessoa singular, sendo as transmissões aos clientes efetuadas pela Requerente, sociedade comercial que emite as correspondentes faturas e recebe o respetivo preço.
14. A circunstância de as obras serem comercializadas através de uma sociedade comercial juridicamente distinta do respetivo autor não determina, por si só, que as transmissões em causa devam ser excluídas das disposições relativas às transmissões de objetos de arte efetuadas pelo autor.
15. Com efeito, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), no Acórdão proferido, em 1 de agosto de 2025, no processo Galerie Karsten Greve, C 433/24, pronunciou-se sobre a interpretação do artigo 316.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro numa situação em que objetos de arte criados pelo respetivo autor eram comercializados através de uma pessoa coletiva. Em concreto, o órgão jurisdicional de reenvio pretendia esclarecer se uma pessoa coletiva pode ser considerada o autor de um objeto de arte e, se sim, em que condições.
16. O Tribunal considerou que a redação daquela disposição não especifica as modalidades pelas quais o autor deve efetuar a entrega nem exclui expressamente que a mesma seja realizada através de uma pessoa coletiva.
17. Segundo o TJUE, uma interpretação que excluísse, em todos os casos, do âmbito das disposições em causa as entregas de objetos de arte efetuadas pelo autor através de pessoas coletivas seria suscetível de contrariar os objetivos de neutralidade fiscal, de

prevenção das distorções de concorrência e de favorecimento da introdução de novos objetos de arte no mercado da União.
18. O princípio da neutralidade fiscal opõe-se, designadamente, a que operadores económicos que efetuem operações idênticas sejam tratados de forma diferente em matéria de IVA unicamente em razão da forma jurídica através da qual o autor procede à comercialização das suas obras.
19. Neste contexto, o TJUE entendeu que a entrega de um objeto de arte efetuada por uma pessoa coletiva pode ser imputável ao autor ou aos seus sucessores quando a pessoa coletiva tenha sido constituída pelo autor ou pelos seus sucessores para efeitos da comercialização dos objetos de arte criados pelo autor.
20. Nessas circunstâncias, pode presumir-se que a entrega é atribuível ao autor ou aos seus sucessores, na medida em que a comercialização ocorre através das modalidades por estes geralmente implementadas para esse efeito.
21. Todavia, o referido entendimento encontra-se associado ao facto de a operação corresponder à primeira introdução do objeto de arte no mercado da União. Assim, não devem existir indícios de uma entrega anterior sujeita a IVA que tenha já constituído essa primeira introdução.
22. Para o efeito, quando o autor procede à entrega através de uma pessoa coletiva, é necessário que esta tenha o direito de dispor do objeto como proprietária desde a sua criação ou, sem entrega anterior sujeita a IVA, no momento dessa primeira introdução no mercado da União.
23. Importa igualmente salientar que o TJUE afastou a necessidade de recorrer a critérios formais como a sujeição da pessoa coletiva a determinado regime jurídico especial, a detenção pelo autor da totalidade ou de determinada percentagem do capital social, o exercício de funções de direção na sociedade ou a transferência de determinada parcela do produto da venda para o autor.
24. Tais critérios poderiam, segundo o Tribunal, gerar encargos excessivos em matéria de prova e fiscalização e não constituem, portanto, os elementos determinantes para a interpretação das disposições em causa.
25. Consequentemente, o facto de a Requerente possuir personalidade jurídica e tributária distinta da do respetivo sócio-gerente não é, isoladamente considerada, suficiente para excluir a possibilidade de a transmissão das obras realizada através da Requerente ser imputável ao autor, para efeitos das disposições relativas ao Regime Especial de Tributação dos Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades, aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro (doravante «Regime Especial»).
26. Tal conclusão depende, contudo, da verificação, na situação concreta, das condições enunciadas pelo TJUE, designadamente da existência de uma relação entre a constituição e atuação da sociedade e a comercialização das obras criadas pelo autor, bem como da circunstância de a operação corresponder à primeira introdução das obras no mercado da União.
27. No que respeita à qualificação das peças, importa referir que, para efeitos de IVA, a análise deve ser efetuada à luz do conceito de «objeto de arte» estabelecido no Regime Especial.
28. Tal qualificação, para efeitos de IVA, é autónoma relativamente à eventual proteção da criação enquanto obra nos termos do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos. Consequentemente, não compete a esta Direção de Serviços pronunciar-se sobre a existência, extensão ou exercício de direitos de autor, sem prejuízo da apreciação dos requisitos objetivos que a legislação fiscal estabelece para a qualificação dos bens em causa.
29. Nos termos da alínea b) do artigo 2.º do Regime Especial, consideram-se «objetos de arte», para efeitos de tributação em IVA, os bens mencionados no ponto A da lista anexa ao referido Regime.
30. No ponto A da referida lista, são considerados «objetos de arte» os seguintes bens:
«Quadros, colagens e peças similares, pinturas e desenhos, inteiramente executados à

mão pelo artista, com exclusão dos desenhos de arquitectos, engenheiros e outros desenhos industriais, comerciais, topográficos ou similares, dos artigos manufacturados decorados à mão, das telas pintadas para cenários de teatro, fundos de estúdios ou utilizações análogas (código NC 9701);
Gravuras, estampas e litografias originais, ou seja, provas tiradas directamente a preto ou a cores em número não superior a 200 exemplares, de uma ou várias chapas inteiramente executadas à mão pelo artista, independentemente da técnica ou do material utilizados, excluindo qualquer processo mecânico ou fotomecânico (código NC 9702 00 00);
Produções originais de estatuária ou de escultura, em qualquer material, desde que as produções sejam inteiramente executadas à mão pelo artista; fundições de esculturas de tiragem limitada a oito exemplares e controlada pelo artista ou pelos seus sucessores (código NC 9703 00 00);
Tapeçarias (código NC 5805 00 00) e têxteis para guarnições murais (código NC 6304 00 00) de confeção manual a partir de desenhos originais fornecidos por artistas, desde que não sejam confecionados mais de oito exemplares de cada;
Exemplares únicos de cerâmica, inteiramente executados à mão pelo artista e por ele assinados;
Esmaltes sobre cobre, inteiramente executados à mão, limitados a oito exemplares numerados e assinados pelo artista ou pela oficina de arte, com exclusão de artigos de bijutaria, ourivesaria ou joalharia;
Fotografias realizadas pelo artista, tiradas por ele ou sob o seu controlo, assinadas e numeradas até ao limite de 30 exemplares, independentemente do respectivo formato ou suporte.»

31. Ou seja, entre outros bens, para efeitos de aplicação deste Regime Especial, são considerados «objetos de arte» as produções originais de estatuária ou de escultura, em qualquer material, quando executadas inteiramente à mão pelo artista, bem como as fundições de esculturas de tiragem limitada a oito exemplares e controlada pelo artista ou pelos seus sucessores.

32. Assim, no que especificamente respeita às peças em madeira objeto do pedido, poderão integrar o conceito fiscal de objeto de arte as que sejam suscetíveis de qualificação como produções originais de estatuária ou de escultura em qualquer material, e que satisfaçam os requisitos previstos no ponto A da lista anexa ao Regime Especial.

33. A utilização de madeira não constitui, por si só, obstáculo a essa qualificação, uma vez que a disposição legal se refere expressamente a produções de estatuária ou escultura «em qualquer material».

34. Do mesmo modo, a referência legal a obras «inteiramente executadas à mão pelo artista» não deve ser interpretada no sentido de excluir necessariamente a utilização de instrumentos ou máquinas de caráter meramente auxiliar. Consideram-se como obras executadas inteiramente à mão pelo artista todas aquelas em que a respetiva intervenção manual é decisiva, revestindo a utilização da máquina um carácter meramente instrumental, não se autonomizando da intervenção do artista, de forma a se poder afirmar que a obra é inteiramente executada por este, conforme esclarecido no ponto 3 do Ofício-circulado n.º 7945, de 22 de janeiro de 1997, da Direção de Serviços do IVA.

35. Tratando-se de produções originais de escultura diretamente executadas pelo artista, a norma não estabelece qualquer limite mínimo ou máximo de preço para a respetiva qualificação como objeto de arte. Consequentemente, o facto de determinada peça ter preço superior a €200 não releva, por si só, para o respetivo enquadramento.

36. Também não resulta do ponto A da lista anexa ao Regime Especial, relativamente às produções originais de estatuária ou escultura diretamente executadas pelo artista, a exigência de registo prévio da obra junto de entidade competente em matéria de propriedade intelectual, nem a obrigatoriedade geral de certificado de autenticidade ou de outro documento formal específico como condição constitutiva da respetiva

qualificação fiscal.
37. Sem prejuízo do referido, compete ao sujeito passivo dispor de elementos que permitam comprovar os pressupostos do tratamento fiscal adotado.
38. Não existe igualmente impedimento a que apenas determinadas peças produzidas pelo autor sejam qualificadas como objetos de arte. A qualificação deve ser efetuada individualmente ou, quando adequado, a categorias de bens que apresentem características objetivas comuns, devendo, em qualquer caso, cada peça ou categoria preencher os requisitos legalmente previstos.
39. Importa, porém, reiterar que a qualificação de determinado bem como objeto de arte não determina, por si só, a aplicação da taxa reduzida à respetiva transmissão.
40. Nos termos do n.º 2 do artigo 18.º do Código do IVA, estão sujeitas à taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo as importações e transmissões de "objetos de arte» previstas em legislação especial. As operações concretamente abrangidas encontram-se elencadas no artigo 15.º do Regime Especial.
41. Nos termos do artigo 15.º do Regime Especial, a taxa reduzida de IVA, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, aplica-se:
«a) Às importações de objectos de arte;
b) Às transmissões de objetos de arte efetuadas pelo seu autor, herdeiros, legatários ou revendedores registados;
c) Às transmissões de objectos de arte efectuadas ocasionalmente por um sujeito passivo não revendedor, se esses bens tiverem sido importados pelo próprio sujeito passivo, adquiridos ao seu autor, herdeiros ou legatários ou lhe tiverem conferido direito à dedução total do imposto aquando da sua aquisição;
d) Às aquisições intracomunitárias de objectos de arte, efectuadas por um sujeito passivo revendedor, quando o sujeito passivo vendedor desses bens, em outro Estado membro, seja o seu autor, herdeiros ou legatários;
e) Às aquisições intracomunitárias de objectos de arte, efectuadas por um sujeito passivo revendedor, quando a transmissão correspondente pudesse ser sujeita a taxa reduzida, de acordo com as condições previstas na alínea c) deste artigo, caso tivesse ocorrido em território nacional.»
42. No caso em apreço, embora as transmissões dos objetos de arte aos clientes sejam efetuadas pela Requerente, sociedade comercial, e não diretamente pelo respetivo autor enquanto pessoa singular, tal facto não permite, por si só, afastar a aplicação da alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial, que prevê a aplicação da taxa reduzida às transmissões de objetos de arte efetuadas pelo seu autor, herdeiros, legatários ou revendedores registados.
43. Considerando o entendimento anteriormente exposto a propósito do Acórdão C-433/24, importa apreciar, no caso concreto, se o facto de as obras serem comercializadas através da Requerente obsta ao respetivo enquadramento na alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial, atendendo às condições em que a sociedade intervém na comercialização das obras criadas pelo autor.
44. De acordo com os elementos constantes do pedido, as peças são concebidas e executadas pessoalmente pelo sócio-gerente da Requerente, sendo posteriormente comercializadas exclusivamente através desta sociedade, que celebra as vendas, emite as correspondentes faturas e recebe o respetivo preço. O autor não procede, enquanto pessoa singular, à venda direta das peças aos clientes.
45. Resulta igualmente do pedido que a Requerente é integralmente detida e gerida pelo autor das peças. Conforme anteriormente referido, estes elementos não constituem, isoladamente considerados, critérios determinantes para a imputação das transmissões ao autor, devendo atender-se, antes, às condições concretas em que a sociedade intervém na comercialização das obras.
46. Caso se confirme, que a Requerente constitui a pessoa coletiva através da qual o autor procede à comercialização das obras por si criadas e que se encontram preenchidos os demais pressupostos anteriormente identificados, o facto de as transmissões serem efetuadas através da sociedade não afasta o respetivo

enquadramento na alínea b) do artigo do artigo 15.º do Regime Especial.
47. Deste modo, desde que as peças preencham o conceito de «objeto de arte» previsto no Regime Especial e se encontrem verificados os pressupostos anteriormente identificados para que as transmissões efetuadas através da Requerente sejam imputáveis ao respetivo autor, as mesmas são suscetíveis de beneficiar da taxa reduzida de IVA prevista na alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial, conjugada com o n.º 2 do artigo 18.º do CIVA.
48. Compete, para o efeito, à Requerente dispor de elementos que permitam comprovar os pressupostos do tratamento fiscal adotado, designadamente a autoria das obras, as condições em que estas são criadas e comercializadas através da sociedade e os demais elementos relevantes para demonstrar que as transmissões efetuadas pela Requerente se encontram nas condições anteriormente identificadas.
49. Em conclusão:
a) As peças que consistam em produções originais de escultura, em madeira, e sejam inteiramente executadas à mão pelo artista, são enquadráveis no conceito de «objetos de arte», de acordo com o ponto A da lista anexa ao Regime Especial;
b) O valor de venda das peças não constitui critério legal de qualificação como «objeto de arte»;
c) O facto de as obras serem comercializadas pela Requerente, e não diretamente pelo respetivo autor enquanto pessoa singular, não determina, por si só, a exclusão da aplicação da alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial;
d) Para efeitos da aplicação daquela disposição, importa verificar se, nas circunstâncias concretas do caso, as transmissões efetuadas através da Requerente podem ser imputadas ao autor, de acordo com os critérios anteriormente expostos;
e) O facto de a Requerente ser integralmente detida e gerida pelo autor não constitui, isoladamente, critério determinante para essa imputação, devendo atender-se, designadamente, às condições em que a sociedade intervém na comercialização dos objetos de arte por ele criados;
f) Caso se confirme que a Requerente constitui a pessoa coletiva através da qual o autor procede à comercialização das obras por si criadas e que se encontram preenchidos os demais pressupostos anteriormente identificados, as transmissões efetuadas através da sociedade podem ser imputadas ao autor;
g) Verificados esses pressupostos e encontrando-se as peças abrangidas pelo conceito fiscal de «objeto de arte», as respetivas transmissões são suscetíveis de beneficiar da taxa reduzida de IVA prevista na alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial, conjugada com o n.º 2 do artigo 18.º do CIVA;
h) Compete à Requerente dispor de elementos adequados à demonstração dos pressupostos factuais de que depende o tratamento fiscal adotado.