

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA; REBSM - DL n.º 199/96, de 18/10

Artigo: al d) do n.º 1 do art. 3.º do REBSM; n.º 1 do art. 7 do REBSM

Assunto: REBSM – Transmissão de moedas com interesse numismático, por valor superior ao valor facial, adquiridas por três formas: pelo valor facial, pelo valor facial mais taxa de manuseamento e no mercado da revenda por valor superior ao valor facial.

Processo: **nº 13181**, por despacho de 2018-12-20, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre prestar a seguinte informação:

I - PEDIDO

1.O requerente refere que a subalínea d), da alínea 27), do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) prevê a isenção das *"operações, incluindo a negociação, que tenham por objeto dívidas, notas bancárias e moedas, que sejam meios legais de pagamento, com exceção das moedas e notas que não sejam normalmente utilizadas como tal, ou que tenham interesse numismático"*.

2.Segundo o requerente, podemos ler naquela disposição, que as operações, incluindo a negociação, que tenham por objeto moedas que sejam meios legais de pagamento estão isentas de IVA.

3. Como definido no Regulamento UE n.º 651/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 4 de julho de 2012, relativo à emissão de moedas de euro, no parágrafo 4, as moedas comemorativas de 2 euros são moedas destinadas à circulação servindo efetivamente como meio de pagamento.

4."Os Estados-Membros cuja moeda é o euro deverão igualmente poder emitir moedas comemorativas de 2 euros para celebrar temas específicos, dentro de limites quantitativos fixados por ano e por Estado-Membro emissor. É necessário estabelecer certos limites para o volume de emissão de moedas de euro comemorativas, a fim de garantir que essas moedas continuem a representar uma percentagem reduzida do número total de moedas de 2 euros em circulação. Esses limites deverão, porém, permitir a emissão de um volume de moedas suficiente para permitir a circulação efetiva das moedas de euro comemorativas."

5.Acrescenta que, a própria Imprensa Nacional-Casa da Moeda (INCM) considera as moedas comemorativas de 2 euros como moedas correntes e disponibiliza no seu sítio a quantidade de moedas com acabamento normal produzidas. Esta informação encontra-se disponível em:

https://www.incm.pt/portal/arquivo/numismatica/euros_corrente_acabamento_normal_Jan2018.pdf

6.Mencionando, ainda, que no processo n.º 12405, por despacho de 2017-11-30, da Diretora de Serviços do IVA, nas alíneas 14 e 15, refere-se que as moedas em apreço embora tenham curso legal na União Europeia e possam ser usadas como forma de pagamento, têm um interesse essencialmente

numismático, já que são adquiridas por um valor superior ao valor facial.

"14.No que respeita à revenda das moedas efetuada pelo requerente, importa fazer referência à subalínea d) da alínea 27) do artigo 9.º do CIVA, a qual prevê a isenção de IVA nas "operações, incluindo a negociação, que tenham por objeto divisas, notas bancárias e moedas, que sejam meios legais de pagamento, com exceção das moedas e notas que não sejam normalmente utilizadas como tal, ou que tenham interesse numismático".

15. As moedas em apreço, pese embora tenham curso legal na União Europeia e possam ser usadas como meio de pagamento, como já foi assinalado, têm um interesse essencialmente numismático, já que são adquiridos por um valor superior ao valor facial, pelo que a respetiva transmissão não beneficia de enquadramento na aludida alínea, sendo uma operação sujeita a imposto e dele não isenta."

7.Em anexo são enviadas 3 faturas-tipo de compra de moedas comemorativas:

Fatura Tipo 1 - Moedas adquiridas pelo seu valor facial;

Fatura Tipo 2 - Moedas adquiridas a Bancos Centrais ou Casas da Moeda europeias, que as vendem pelo seu valor facial, acrescidas de uma taxa de manuseamento (Handling);

Fatura Tipo 3 - Moedas adquiridas a um sujeito passivo que as revendeu por um valor superior ao facial - Estas moedas foram adquiridas inicialmente pelo seu valor facial ou a um banco central / Casa da Moeda.

8.Por fim, o requerente questiona o seguinte:

"Considerando um sujeito passivo enquadrado no regime normal de IVA, com periodicidade trimestral, pela atividade principal de "Comércio a retalho por correspondência ou via internet", CAE 47910, que realiza aquisições e transmissões intracomunitárias, encontrando-se o seu NIF válido para efeitos de VIES, pretende-se saber como faturar em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado a transmissão/venda dos artigos consideradas nas 3 hipóteses de faturas-tipo acima mencionadas".

II - QUADRO LEGAL APLICÁVEL

9.Verifica-se, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que o requerente se encontra cessado desde 2017-06-30, pelo motivo constante da alínea b) do n.º 1 do artigo 34.º do CIVA, tendo estado, anteriormente, enquadrado no regime normal, com periodicidade trimestral, pela atividade de "comércio a retalho por correspondência ou via internet", CAE 47910, desde 2017-01-01.

10.De harmonia com a subalínea d) da alínea 27) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) estão isentas as "operações, incluindo a negociação, que tenham por objeto divisas, notas bancárias e moedas, que sejam meios legais de pagamento, com exceção das moedas e notas que não sejam normalmente utilizadas como tal, ou que tenham interesse numismático".

11.Decorre desta norma que a transmissão de moedas que tenham um interesse essencialmente numismático, não obstante terem curso legal na União Europeia e poderem ser usadas como meio de pagamento, não beneficiam da referida isenção, pelo que se encontram sujeitas a imposto e dele não isentas.

12.A respeito desta matéria importa chamar à colação o Regulamento (UE) n.º 651/2012, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 4 julho de 2012, relativo à emissão das moedas de euro, o qual estabelece, no seu parágrafo (4) que "os Estados-membros cuja moeda é o euro deverão igualmente poder emitir moedas comemorativas de 2 euros para celebrar temas específicos, dentro de limites quantitativos fixados por ano e por Estado-membro emissor. É necessário estabelecer certos limites para o volume de emissão de moedas de euro comemorativas, a fim de garantir que essas moedas continuem a representar uma percentagem reduzida do número total de moedas de 2 euros em circulação. Esses limites deverão, porém, permitir a emissão de um volume de moedas suficiente para permitir a circulação efetiva das moedas de euro comemorativas".

13.No parágrafo (5) do aludido diploma acrescenta-se que "os Estados-membros cuja moeda é o euro deverão igualmente poder emitir moedas de euro de coleção não destinadas à circulação, que devem ser facilmente distinguíveis das moedas correntes. As moedas de euro para coleção devem ter curso legal unicamente no Estado-membro emissor e não devem ser emitidas com vista à sua entrada em circulação".

14.De harmonia com a alínea 1) do artigo 1.º do citado Regulamento, entende-se por "«moedas correntes», moedas de euro destinadas à circulação, cujos valores faciais e especificações técnicas se encontram estabelecidos no Regulamento (CE) n.º 975/98".

15.De acordo com a alínea 2) do mesmo preceito consideram-se "«moedas comemorativas», moedas correntes de euro destinadas a comemorar um tema específico, como especificado no artigo 1.º- H do Regulamento (CE) n.º 975/98".

16.Por seu turno, consideram-se "«Moedas de coleção» as moedas de euro para coleção que não são emitidas com vista a entrarem em circulação", conforme decorre da alínea 3) do artigo 1.º do aludido diploma.

17.O citado Regulamento (CE) n.º 975/98, encontra-se revogado pelo Regulamento (EU) n.º 729/2014, do Conselho, de 24 de junho de 2014, o qual veio reformular, por motivos de clareza, o regime "relativo aos valores faciais e às especificações técnicas das moedas em euros destinadas a circulação".

18.Efetivamente, o artigo 12.º do Regulamento n.º 729/2014 refere que "as remissões para o regulamento revogado devem entender-se como sendo feitas para o presente regulamento, e devem ser lidas de acordo com a tabela de correspondência constante do Anexo III".

19.No artigo 2.º do atual diploma, estatui-se que são: «moedas correntes», as moedas de euro destinadas à circulação, cujos valores faciais e especificações técnicas são referidas no artigo 1.º; «moedas correntes normais» são moedas de euro destinadas à circulação, com exceção das moedas comemorativas; e «moedas comemorativas» são moedas correntes de euro destinadas a comemorar um tema específico, como o especificado no artigo 9.º.

20.O artigo 9.º acrescenta, no seu n.º 1, que "as moedas comemorativas ostentam um desenho nacional diferente do das moedas correntes nacionais e devem apenas comemorar temas de grande relevância nacional ou europeia".

21.Por sua vez, o n.º 2 daquele preceito, refere que "as moedas comemorativas emitidas coletivamente por todos os Estados-membros cuja moeda é o euro

apenas devem comemorar temas de alta relevância europeia e o seu desenho não deve prejudicar os eventuais requisitos constitucionais desses Estados-Membros".

22. Acrescenta-se que, as moedas comemorativas só podem ter o valor facial de 2 euros, conforme decorre do n.º 3 do artigo 9.º do citado Regulamento.

23. Face ao quadro legal supra exposto, cabe concluir que:

24. A subalínea d) da alínea 27) do artigo 9.º do CIVA exclui do âmbito da isenção:

- (i) Moedas e notas que não sejam normalmente utilizadas como tal; ou
- (ii) Que tenham interesse numismático.

25. Considera-se que as moedas que não são "normalmente utilizadas como tal" são as «moedas de coleção», uma vez que estas não são emitidas com vista a entrar em circulação, conforme decorre da alínea 3) do artigo 1.º do Regulamento (UE) n.º 651/2012.

26. São também excluídas do âmbito da isenção, as "moedas comemorativas" que, embora sejam emitidas com vista a entrar em circulação, face às suas características, tenham interesse do ponto de vista numismático, e, por conseguinte, sejam transmitidas por um valor superior ao seu valor facial.

27. Pelo contrário, se a sua transmissão for efetuada pelo seu valor facial, por não suscitarem o interesse dos colecionadores, beneficiam de enquadramento na isenção prevista na subalínea d) da alínea 27) do artigo 9.º do CIVA.

III - ANÁLISE DA SITUAÇÃO CONCRETA

28. No caso em apreço, o requerente pretendia conhecer o enquadramento, em sede de IVA, da transmissão/venda de moedas anteriormente adquiridas para o efeito, tomando por base os exemplos constantes das faturas de aquisição cuja cópia anexa ao pedido de informação vinculativa.

29. Presume-se, de acordo com o questionado, que a transmissão de moedas foi efetuada por um valor superior ao valor facial.

30. A ser assim, importa chamar à colação o Regime Especial dos Bens em Segunda Mão (REBSM), regulamentado no Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro.

31. Este diploma esclarece no seu artigo 1.º que, *"estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado, segundo o regime especial de tributação da margem, as transmissões de bens em segunda mão, de objetos de arte, de coleção e de antiguidades, efetuadas nos termos deste diploma, por sujeitos passivos revendedores ou por organizadores de vendas em leilão que actuem em nome próprio, por conta de um comitente, de acordo com um contrato de comissão de venda"*.

32. A alínea b) do artigo 2.º do REBSM acrescenta que são considerados objetos de coleção e antiguidades, os bens mencionados, respetivamente, nos pontos A, B e C da lista em anexo, entendendo-se por objetos de coleção, de acordo com o aludido ponto B, nomeadamente, coleções e espécimes para coleções que tenham um interesse numismático.

33.O n.º 1 do artigo 3.º do mesmo diploma prevê que as transmissões de bens em segunda mão, de objetos de arte, de coleção ou de antiguidades, efetuadas por um sujeito passivo revendedor, são sujeitas ao regime especial de tributação da margem, desde que este tenha adquirido esses bens no interior da Comunidade, em qualquer uma das seguintes condições:

- a) A uma pessoa que não seja sujeito passivo;
- b) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha sido isenta de imposto, ao abrigo da alínea 32) do artigo 9.º do CIVA, ou de disposição legal idêntica vigente no Estado membro onde tiver sido efetuada a transmissão;
- c) A outro sujeito passivo, desde que a transmissão feita por este tenha tido por objeto um bem de investimento e tenha sido isenta de imposto, ao abrigo do artigo 53.º do CIVA, ou de disposição legal idêntica vigente no Estado membro onde tiver sido efetuada a transmissão;
- d) A outro sujeito passivo revendedor, desde que a transmissão dos bens por esse outro sujeito passivo revendedor tenha sido efetuada ao abrigo do disposto neste diploma, ou de regulamentação idêntica vigente no Estado membro onde a transmissão dos bens tiver sido efetuada.

34.Constata-se, das cópias das faturas anexas ao pedido de informação, que as operações tituladas pelas mesmas refletem a aplicação da isenção de imposto nos dois primeiros casos e do regime da margem no terceiro caso.

35.Face ao exposto, a transmissão de moedas com interesse numismático, adquiridas no interior da comunidade efetuadas nas condições referidas nos pontos anteriores podem ser efetuadas ao abrigo do regime especial de tributação da margem, conforme decorre da alínea d) do n.º 1 do artigo 3.º do REBSM.

36.Note-se que o requerente, na qualidade de sujeito passivo revendedor, poderia ter optado pela liquidação do imposto nos termos gerais do CIVA, em relação a cada transmissão sujeita ao regime especial de tributação da margem, conforme prevê o n.º 1 do artigo 7.º do REBSM.