

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18.º; Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro

Assunto: Regime Especial de Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte - Sujeito passivo revendedor, considerado como tal, nos termos da alínea c) do artigo 2.º do DL n.º 199/96, que vende objetos de arte elencados no ponto A do anexo do respetivo regime, são tributadas à taxa reduzida de 6%

Processo: **nº 16454**, por despacho de 2020-06-24, 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.** A requerente, é uma galeria de arte, que comprou a um artista plástico uma peça de cerâmica da respetiva autoria.
- 2.** Para titular esta venda o referido artista plástico emitiu uma fatura-recibo no site da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), na qual indicou como motivo da não liquidação do imposto o artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).
- 3.** A requerente acrescenta que adquire para revenda obras de arte de outros artistas plásticos, quer com residência em países comunitários, quer em países extracomunitários. Também adquire obras a colecionadores, com idênticas origens, sem atividade comercial.
- 4.** Alega que, uma vez que a sujeição a IVA pode onerar o custo das obras de arte a revender, colocando-a em situação concorrencial desfavorável face aos outros regimes vigentes em outros países comunitários com a qual concorre, solicita esclarecimentos quanto à aplicação da isenção a todas as referidas operações.

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

- 5.** Verifica-se, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que o sujeito passivo se encontra enquadrado, no regime normal, com periodicidade trimestral, pela atividade principal de "Com. Ret. Outros artigos para o lar, N.E. Estab. Espec.", CAE 47593, e pela atividade secundária de "Organização de actividades de animação turística", CAE 093293, desde 2014-02-17, indicando realizar simultaneamente operações que conferem o direito à dedução, e operações que não conferem esse direito, e utilizando o método de dedução da afetação real de todos os bens.
- 6.** No que respeita à aquisição de obras de arte a sujeitos passivos localizados noutros Estados membros ou em países terceiros, bem como a particulares, cumpre referir o seguinte:
- 7.** A alínea 16) do artigo 9.º do CIVA prevê uma isenção para a *"transmissão do direito de autor ou de direitos conexos e a autorização para a utilização da*

obra intelectual ou prestação, definidas no Código dos Direitos de Autor e dos Direitos Conexos, quando efetuadas pelos próprios titulares, seus herdeiros ou legatários, ou ainda por terceiros, por conta deles, ainda que o titular do direito seja pessoa coletiva, incluindo a consignação ou afetação, imposta por lei, dos montantes recebidos pelas respetivas entidades de gestão coletiva, a fins sociais, culturais e de investigação e divulgação dos direitos de autor e direitos conexos".

8. A respeito desta matéria cumpre chamar à colação o Código dos Direitos de Autor e Direitos Conexos (CDADC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 63/85, de 14 de março, e atualizado até ao Decreto-Lei n.º 100/2017, de 23 de agosto, o qual refere, no n.º 1 do seu artigo 1.º, que se consideram obras "as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas, que, como tais, são protegidas nos termos deste Código, incluindo-se nessa proteção os direitos dos respetivos autores".

9. Por seu turno, as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, qualquer que seja o género, a forma de expressão, o mérito, o modo de comunicação e o objetivo, compreendem nomeadamente, as obras de desenho, tapeçaria, pintura, escultura, cerâmica, azulejo, gravura, litografia e arquitetura, conforme decorre da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do CDADC.

10. Determina o artigo 9.º do CDADC, relativo ao conteúdo do direito de autor, que o mesmo "abrange direitos de carácter patrimonial e direitos de natureza pessoal, denominados direitos morais" e que "no exercício dos direitos de carácter patrimonial o autor tem o direito exclusivo de dispor da sua obra e de fruí-la e utilizá-la, ou autorizar a sua fruição ou utilização por terceiro, total ou parcialmente [...]".

11. Efetivamente, o direito de autor pertence ao criador intelectual da obra, salvo disposição expressa em contrário, nos termos do artigo 11.º do CDADC.

12. A transmissão total ou definitiva do conteúdo patrimonial de autor só pode ser efetuada por escritura pública, com identificação da obra e indicação do preço respetivo, sob pena de nulidade, nos termos do artigo 44.º do CDADC.

13. A venda de obras de arte, ainda que únicas e feitas à mão, não implica a transmissão dos direitos autorais sobre as mesmas, que continuam a pertencer à esfera do respetivo criador, não beneficiando, por conseguinte, de enquadramento na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA.

14. Por outro lado, a respeito desta matéria, cumpre chamar à colação o artigo 1.º do Regime Especial de Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades, vertido no Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, que prevê que "(e)stão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado, segundo o regime especial de tributação da margem, as transmissões de bens em segunda mão, de objectos de arte, de colecção, das antiguidades, efectuadas 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."

15. Por objetos de arte entende-se os bens mencionados no ponto A da lista em anexo, segundo resulta da alínea b) do artigo 2.º do referido regime.

16. Assim, para efeitos deste Regime Especial, entende-se por 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 confecção manual a partir de desenhos originais fornecidos por artistas, desde que não sejam confeccionados 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 bijuteria, ourivesaria ou joalheria;

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".

17. Em conformidade com o artigo 15.º do Regime Especial aplica-se a taxa reduzida (6%), às situações a seguir indicadas:

- a) Importações dos objetos de arte;
- b) Transmissões dos objetos de arte efetuadas pelo autor, herdeiros ou legatários;
- c) Transmissões dos objetos de arte efetuadas ocasionalmente por um sujeito passivo não revendedor, se esses bens tiverem sido por ele importados, adquiridos ao próprio autor, herdeiros ou legatários ou lhe tiverem conferido direito à dedução total do imposto aquando da sua aquisição;
- d) Aquisições intracomunitárias dos objetos de arte efetuadas por sujeito passivo revendedor, quando o sujeito passivo, em outro Estado membro, seja o próprio autor, os herdeiros ou legatários;
- e) Aquisições intracomunitárias dos objetos de arte efetuadas por um sujeito passivo revendedor, quando a transmissão correspondente pudesse ser sujeita a taxa reduzida, de acordo com as condições referidas na situação indicada com o n.º 3, caso tivesse ocorrido no território nacional.

18. Do exposto, e de harmonia com as instruções transmitidas pelo Ofício circulado n.º 7945, de 22/01/97, da Direção de Serviços do IVA, resulta que, relativamente aos sujeitos passivos revendedores considerados como tal, nos termos da alínea c) do artigo 2.º do Regime Especial, que adquiram os objetos

de arte elencados no ponto A do anexo e nas condições acima referidas (vide artigo 15.º do referido regime) o imposto suportado nas referidas operações é de 6%.

19. No entanto, na posterior transmissão desses bens, a taxa a aplicar será sempre de 23%, nos termos seguintes:

(i) Taxa normal (23%) sobre o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente determinada nos termos do artigo 16.º do CIVA, caso a transmissão seja efetuada pelo regime geral de tributação, por não ter sido feita a opção nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Regime Especial;

(ii) Taxa normal (23%) sobre a margem, caso o revendedor tenha optado, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Regime Especial, pela aplicação do regime especial de tributação da margem;

(iii) A taxa normal (23%) será também aplicável ao valor tributável apurado nos termos dos artigos 10.º e 11.º do Regime Especial, nas transmissões efetuadas por organizadores de vendas em leilão.

20. Assim, a taxa a aplicar a transmissões de obras de arte referidas no ponto A do anexo ao Decreto-lei n.º 199/96, será de 23% quando essas transmissões não preencham as condições do artigo 15.º do referido regime.

21. Para transmissões de obras de arte não elencadas, ou expressamente excluídas do ponto A daquele anexo, nomeadamente, nos casos em que o número de exemplares é superior aos limites aí estabelecidos, a taxa do IVA a aplicar é de 23%, independentemente da natureza do transmitente.

22. Caso o revendedor adquira obras de arte a um particular que integrem a respetiva coleção pessoal, tal operação encontra-se fora do âmbito de aplicação do imposto, uma vez que não consubstancia uma atividade económica, não havendo, por conseguinte, liquidação de IVA na mesma.

III - CONCLUSÃO

23. Face ao quadro normativo supra exposto, cumpre referir o seguinte:

24. Sendo a requerente um sujeito passivo revendedor, considerado como tal, nos termos da alínea c) do artigo 2.º do Regime Especial de Bens em Segunda Mão, Objetos de Arte, de Coleção e Antiguidades, de objetos de arte elencados no ponto A do anexo do respetivo regime, são tributadas à taxa reduzida de 6%, nos termos do artigo 15.º do mesmo, as seguintes operações:

(i) Importações de objetos de Arte;

(ii) Aquisições intracomunitárias de objetos de Arte, quando o sujeito passivo vendedor desses bens, em outro Estado membro seja o seu autor, herdeiro ou legatário;

(iii) Aquisições intracomunitárias de objetos de Arte, quando a transmissão correspondente pudesse ser sujeita à taxa reduzida, de acordo com as condições previstas na alínea c) do artigo 15.º, caso tivesse ocorrido em território nacional.

25. Caso a requerente adquira os bens ao seu autor, herdeiro ou locatário, suporta IVA à taxa reduzida de 6%, nos termos da alínea b) do artigo 15.º do

referido regime.

26. Por seu turno, caso adquira os bens a um particular que integrem a sua coleção pessoal, cumpre assinalar que esta operação não se encontra abrangida pelo âmbito de incidência do imposto, uma vez que este não se encontra a desenvolver uma atividade económica.

27. No que respeita à primeira situação configurada pela requerente, em que esta descreve ter comprado a um artista plástico uma peça de cerâmica da respetiva autoria, o qual emitiu uma fatura isenta de IVA, indicando como motivo da não liquidação do imposto, o artigo 9.º do CIVA, importa referir que esta operação se encontra incorretamente enquadrada.

28. Efetivamente, a transmissão uma peça de cerâmica pelo respetivo autor, não beneficia da isenção prevista na alínea 16) do artigo 9.º do CIVA, uma vez que, tal como é referido no ponto 13 da presente informação, a venda de obras de arte, ainda que únicas e feitas à mão, não implica a transmissão dos direitos autorais sobre as mesmas, que continuam a pertencer à esfera do respetivo criador.

29. Acresce que, não beneficiando de isenção prevista no artigo 9.º do CIVA, tal transmissão consubstancia uma operação sujeita a imposto e dele não isenta, tributada à taxa reduzida de 6%, conforme decorre da alínea b) do artigo 15.º do Regime Especial, salvo se o artista (vendedor) se encontrar enquadrado no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do referido Código.

30. Cumpre, ainda, alertar para o facto de que, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, se verifica que a requerente se encontra enquadrada pelas atividades de "Com. Ret. Outros artigos para o lar, N.E. Estab. Espec.", CAE 47593, e "Organização de actividades de animação turística", pelo que, caso desenvolva a atividade de revenda de obras de arte, deve entregar uma declaração de alterações, nos termos do artigo 32.º do CIVA, a adicionar essa atividade ao respetivo enquadramento, com eficácia reportada a essa data.

31. Verificando-se que o elenco de atividades que declara exercer não se coaduna com a realização de operações sujeitas a imposto mas dele isentas que não conferem o direito à dedução (nomeadamente as referidas no artigo 9.º do CIVA), deve, ainda, indicar na referida declaração de alterações que pratica exclusivamente operações sujeitas a imposto e dele não isentas que conferem direito à dedução.