

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al i) do n.º 1 do art. 2.º; DL 199/96, de 18/10 (Regime especial de tributação de bens em 2.ª mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades...
- Assunto: Enquadramento - Artefactos/objetos de metais preciosos usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável (al. a) do Anexo E ao CIVA)- Artefactos/objetos de ouro usados, reutilizáveis no estado em que se encontram,
- Processo: **nº 17367**, por despacho de 2020-07-30, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

A presente informação vinculativa prende-se com o enquadramento em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) da aquisição de "artefactos/objetos de ouro usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável" e, da aquisição de "artefactos/objetos de ouro usados reutilizáveis, no estado em que se encontram, ou após a sua reparação".

CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício da atividade de "Comércio por grosso de minérios e de metais" - CAE 46720. Em sede de IVA, tem enquadramento no regime normal com periodicidade mensal.

SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere a requerente que está a equacionar "(...) vir a desenvolver "(...)" operações de aquisição, a particulares e a empresas, de objetos/artefactos em ouro, os quais, sem prejuízo do aproveitamento de algumas peças que, pela sua qualidade, possuam valor intrínseco, se destinarão a ser fundidos, refinados e posteriormente vendidos sob a forma de lingotes ou barras".

3. Contudo, porque "face ao seu conhecimento do mercado "(...)" para além de reconhecer a existência de peças que conduzem à imediata identificação do seu valor artístico e comercial, admite a possibilidade de outras que se apresentem deterioradas, em virtude de estarem amolgadas ou terem qualquer outro dano, sendo, todavia, suscetíveis de eventual reparação",

4. Assim, pretende ser esclarecida sobre se quando da aquisição deve efetuar uma "(...) seleção dos bens, atribuindo-lhes:

- O carácter de "sucata" quando projetasse fundi-las, o que implica a aplicação do regime de inversão e, assim, a recusa de qualquer fatura de fornecedores com liquidação de IVA;
- O carácter de objetos reutilizáveis, ainda que dependentes de reparação,

exigindo dos fornecedores, não particulares, a competente liquidação de IVA e seguindo as regras gerais do CIVA ou, eventualmente, do regime de bens em 2ª mão".

NORMAS LEGAIS

- Regime especial aplicável ao ouro para investimento"

5. Antes de mais, face à atividade exercida pela requerente, importa referir que o "Regime especial aplicável ao ouro para investimento" aprovado pelo Decreto-Lei n.º 362/99, de 16 de setembro, não tem aplicação nas operações de compra e venda de "artefactos/objetos de ouro usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável ", face ao disposto no n.º 1 do respetivo diploma.

- Regra de inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA

6. A alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) estabelece que são sujeitos passivos do imposto "(a)s pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que, no território nacional, sejam adquirentes dos bens ou dos serviços mencionados no anexo E ao presente Código e tenham direito à dedução total ou parcial do imposto, desde que os respetivos transmitentes ou prestadores sejam sujeitos passivos do imposto."

7. O anexo "E" ao CIVA consiste numa "Lista" que contempla nas suas alíneas a) a f) os bens e serviços do sector de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis, enquadráveis na referida alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

8. Para que haja lugar à aplicação da regra à inversão anteriormente referida é necessário que:

- i) O adquirente dos bens/serviços seja um sujeito passivo de imposto, com direito à dedução total ou parcial, independentemente da atividade exercida; e
- ii) Se verifique que os bens, objeto de transmissão ou de prestação de serviços sobre eles efetuada, constituam "desperdícios, resíduos ou sucatas" enquadráveis em qualquer das alíneas que compõem o Anexo "E" e, simultaneamente, cumpram a condição essencial de serem recicláveis.

9. No entanto, a citada legislação não abrange a transmissão de bens ou materiais usados suscetíveis de serem reutilizados no seu estado original, ou após reparação, ou seja, a venda de bens usados não lhe confere, por si só, a característica de sucata, resíduo ou desperdício reciclável.

- Regime especial de tributação de bens em 2.ª mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades

10. O Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de Outubro (diploma que regulamenta o Regime especial de tributação de bens em 2.ª mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades) estabelece no artigo 1.º 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 coleção e de 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".

11. Nestes termos, para efeitos do presente «regime especial» importa ter em atenção os conceitos de:

i) «sujeito passivo revendedor» aquele "(...) que, no âmbito da sua actividade, compra, afecta às necessidades da sua empresa ou importa, para revenda, bens em segunda mão, objectos de arte, de colecção ou antiguidades, quer esse sujeito passivo actue por conta própria, quer por conta de outrem nos termos de um contrato de comissão de compra e venda" [alínea c) do artigo 2.º];

ii) «bens em segunda mão», "(o)s bens móveis susceptíveis de reutilização no estado em que se encontram ou após reparação, com exclusão dos objectos de arte, de colecção, das antiguidades, das pedras preciosas e metais preciosos, não se entendendo como tais as moedas ou artefactos daqueles materiais" [alínea c) do artigo 2.º];

iii) «antiguidades» os bens, com exclusão dos objetos de arte e dos objetos de coleção, com mais de 100 anos de idade (código NC 9706 00 00) [alínea b) do artigo 2.º conjugado com a alínea c) do Anexo ao citado regime].

12. Assim, para a aplicação do «regime especial» é necessário que o «revendedor» tenha adquirido os bens, nas condições enunciadas no artigo 3.º. O valor tributável é constituído, nos termos do artigo 4.º, pela diferença entre o preço de venda e o preço de compra do bem, devidamente justificados (ou seja, tributa-se apenas a margem). O imposto assim liquidado não confere o direito à dedução, ainda que o adquirente destine o bem ou os bens a uma atividade tributada. Aliás, na fatura a emitir pelo «revendedor», o IVA não deve ser discriminado devendo ser aposta a menção «Regime da margem de lucro - Bens em segunda mão», «Regime da margem de lucro - Objetos de arte» ou «Regime da margem de lucro - Objetos de coleção e antiguidades», conforme o caso.

13. Refere-se, ainda, que a aplicação deste regime especial é optativa, podendo a operação seguir as regras gerais do imposto.

14. Das normas referidas, designadamente do conceito de «bens em 2.ª mão» para efeitos do regime especial, conclui-se que:

i) a transmissão de artefactos/objetos de metais preciosos usados no estado em que se encontram, ou após a sua reparação, enquadram-se no conceito de «bens em 2.ª mão», pelo que nestas operações, reunidos que se encontrem os restantes condicionalismos do regime especial pode o mesmo ser aplicado ou, se assim o entender o revendedor pode optar pelas regras gerais do imposto;

ii) a transmissão de artefactos/objetos de metais preciosos usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável", não reúnem características de inclusão no conceito de «bens em 2.ª mão», pelo que tais operações são excluídas do regime especial.

ANÁLISE

15. As dúvidas da requerente prendem-se com o facto de saber se no momento da aquisição de artefactos/objetos em ouro deve fazer uma seleção dos mesmos com vista à correta tributação em sede de IVA, ou se é possível aplicar indiferentemente do estado em que se encontrem os referidos bens a

tributação pelas regras gerais do imposto.

16. O CIVA e a respetiva legislação complementar estabelecem um conjunto de normas a aplicar nas diferentes situações sujeitas a IVA.

17. Os "artefactos/objetos de metais preciosos usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável" enquadram-se na alínea a) do Anexo E ao CIVA a que se refere a alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do referido Código, que determina que estão sujeitas à regra de inversão as "(e)ntregas de resíduos ferrosos e não ferrosos, sucata e materiais usados, nomeadamente de produtos semiacabados resultantes do processamento, manufatura ou fusão de metais não ferrosos".

18. O ouro é um metal não ferroso, pelo que os "artefactos/objetos de ouro usados que perderam a sua identidade por terem sido inutilizados de forma irreparável", isto é, aqueles artefactos/objetos que se encontrem no estado de "sucata", destinados à reciclagem com vista à obtenção de um novo produto, reúnem, assim, condições de enquadramento no anexo "E" ao CIVA.

19. Atendendo a que a requerente reúne as condições previstas no ponto 8 da presente informação vinculativa, ou seja, um sujeito passivo de imposto, com direito à dedução total ou parcial, na aquisição dos referidos bens deve ser aplicada a regra de inversão a que se refere a alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

20. No que respeita à aquisição de "artefactos/objetos de ouro usados, reutilizáveis no estado em que se encontram, ou após a sua reparação, isto é, existindo a possibilidade da reutilização dos referidos bens, conforme referido no ponto 9 da presente informação vinculativa, tais operações não se encontram abrangidas pela regra de inversão a que alude a alínea i) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pelo que, ou são tributadas de acordo com o Regime especial de bens em segunda mão, objetos de arte, de coleção e antiguidades, caso reúnam as respetivas condições de enquadramento ou seguem as regras gerais do imposto.

21. Assim, o questionado pela requerente deve ser respondido no sentido de que lhe cabe, enquanto adquirente dos referidos bens, efetuar a correspondente seleção de modo a que a sua tributação seja efetuada corretamente.