

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: D.L. 362/99, de 16/09

Artigo:

Assunto: Regime do ouro

Processo: A100 2006107 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 21-01-2009

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, efectuado ao abrigo dos artigos 59º n.º3, alínea e) e 68º, ambos da Lei Geral Tributária, do sujeito passivo "A", cumpre informar o seguinte:

1. Coloca o sujeito passivo dúvidas sobre o regime especial aplicável ao ouro para investimento e, qual o enquadramento da actividade de "prestamista".

2. O Decreto-Lei n.º 362/99, de 16/09, cuja entrada em vigor ocorreu em 1 de Janeiro de 2000, procedeu à aprovação do regime especial aplicável ao ouro para investimento, transpondo para o ordenamento jurídico nacional a Directiva 98/80/CE, do Conselho, de 12 de Outubro de 1998.

3. Através do Ofício-Circulado n.º 30 014, de 2000/01/13, desta Direcção de Serviços, foram dadas instruções administrativas no sentido de clarificar a aplicação do referido regime especial.

4. Assim, este regime é exclusivamente destinado às operações sobre ouro para investimento, sendo este considerado como tal, nos termos do n.º 1 do art.º 2º do Regime, se cumulativamente reunir as seguintes condições:

- Se apresente sob a forma de barra ou de placa, com pesos aceites pelos mercados de ouro;

- Tenha um toque igual ou superior a 995 milésimos, seja representado ou não por títulos;

- As barras ou placas sejam de peso superior a 1 g.

5. De harmonia com o n.º 1 do art.º 3º do Regime, *"Estão isentas de imposto sobre o valor acrescentado as transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de ouro para investimento"* como tal definido no art.º 2º do Regime, qualquer que seja o destino que lhe seja dado ou a natureza do adquirente (sujeito passivo ou particular).

6. Para efeitos da aplicação da referida isenção, nos termos do n.º 2 do art.º 3º do Regime, consideram-se também transmissões de bens *"as operações sobre ouro para investimento representado por certificados de ouro, afectado ou não afectado, ou negociado em contas - ouro, incluindo, nomeadamente, os empréstimos e swaps de ouro que comportem um direito de propriedade ou de crédito sobre ouro para investimento, bem como as operações sobre ouro para investimento que envolvam contratos de futuros ou contratos forward que conduzam à transmissão do direito de propriedade ou de crédito sobre ouro para investimento"*.

7. Ficam igualmente isentas de IVA *"as prestações de serviços de intermediários, que actuam em nome e por conta de outrem, quando intervenham nas operações de ouro para investimento"*.

8. Todavia, o artº 5º do Regime permite a renúncia à isenção (caso a caso), quando o adquirente seja:

- Um sujeito passivo do IVA dos mencionados na alínea a) do nº 1 do artigo 2º do Código do IVA;
- Um sujeito passivo registado para efeitos de IVA noutro Estado membro;
- Um adquirente de um país não pertencente à Comunidade Europeia;

optando pela aplicação do imposto às transmissões a que se refere o artigo 3º aos sujeitos passivos que, nomeadamente:

- Produzam ouro para investimento;
- Transformem qualquer ouro em ouro para investimento;
- Forneçam habitualmente ouro para fins industriais no quadro da sua actividade profissional.

9. É ainda permitido aos intermediários que actuem em nome e por conta de outrem, a renúncia à isenção, optando pela aplicação do imposto às suas prestações de serviços, relacionadas com transmissões de ouro para investimento, desde que nas referidas transmissões tenha havido renúncia à isenção.

10. Relativamente ao direito à dedução, os sujeitos passivos que efectuem operações isentas, nos termos do artigo 3º do Regime, só têm direito à dedução específica prevista no artº 8º do Regime, ou seja não lhes é permitido a dedução da totalidade do imposto suportado com aquisições de bens e serviços destinados à actividade tributável, podendo apenas deduzir:

- O imposto devido ou pago sobre o ouro para investimento adquirido a um outro sujeito passivo que tenha exercido a renúncia à isenção prevista no artigo 5º;
- O imposto devido ou pago sobre as aquisições efectuadas no território nacional, as aquisições intracomunitárias e as importações de ouro que não seja de ouro para investimento que, por si ou em seu nome, seja posteriormente transformado em ouro para investimento;
- O imposto devido ou pago nas prestações de serviços adquiridas para alterar a forma, o peso ou o toque de ouro para investimento, ou de ouro que, através dessas operações, seja transformado em ouro para investimento.

11. Por sua vez, nos termos do artº 9º do Regime, os sujeitos passivos que produzam ou transformem ouro em ouro para investimento, cuja transmissão seja isenta nos termos do artigo 3º, têm direito a deduzir o imposto por eles devido ou pago relativamente à aquisição intracomunitária ou importação dos bens ou serviços ligados à produção ou transformação desse ouro.

12. Os sujeitos passivos que renunciarem à isenção prevista no artº 5º do Regime, têm direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre os bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados para a realização dessas operações, nos termos do nº 1 do artigo 20º do CIVA e do nº 2 do artigo 19º do RITI.

No entanto, determina-se que a dedução tenha lugar com aplicação do método da afectação real previsto no nº 2 do artigo 23º do Código do IVA.

13. Chama-se ainda à atenção de que tenha havido ou não renúncia à isenção do imposto, o n.º 3 do artigo 6.º do Regime estabelece que, as operações relativas ao ouro de investimento, não são consideradas para efeitos da determinação da percentagem de *dedução* referida no n.º 4 do artigo 23.º do Código do IVA que seja aplicável a outras operações desenvolvidas pelo sujeito passivo.

14. Quanto às transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de ouro que não seja ouro para investimento, as mesmas estão sujeitas a tributação de acordo com as regras do Código do IVA e do RITI.

15. Porém, na segunda parte do n.º 1 do art.º 10.º do Regime especial aplicável ao ouro para investimento, estabelece-se que nas transmissões de ouro:

- sob a forma de *matéria-prima (barra, placa, granalha, solda, etc.) ou de produtos semitransformados* (por ex. fio, fita, tubo que não sejam artefactos de ouro);

- com um toque igual ou superior a 325 milésimos;

o devedor do imposto é o adquirente, desde que sujeito passivo de IVA, com direito à dedução total ou parcial do imposto, que deverá proceder à liquidação e dedução simultânea na declaração periódica de imposto, não constituindo o IVA qualquer custo financeiro para estes sujeitos passivos.

16. No que respeita aos artefactos de ouro as suas transmissões, aquisições intracomunitárias e importações estão sujeitas a IVA nos termos gerais previstos no Código do IVA e no RITI.

17. Do exposto, conclui-se:

- As transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de ouro que não seja ouro para investimento, estão sujeitas a tributação de acordo com as regras do Código do IVA e do RITI;

- O regime especial aplicável ao ouro para investimento (Decreto-Lei n.º 362/99 de 16/09), só é aplicável ao ouro que cumulativamente apresente as condições do n.º 1 do art.º 2.º do Regime, sendo as suas transmissões, aquisições intracomunitárias e importações isentas, qualquer que seja o destino que lhe seja dado ou a natureza do adquirente (sujeito passivo ou particular);

- Os sujeitos passivos que produzam ouro para investimento, transformem qualquer ouro em ouro para investimento, forneçam habitualmente ouro para fins industriais no quadro da sua actividade profissional, podem renunciar à isenção anteriormente referida desde que o adquirente seja um sujeito passivo do IVA dos mencionados na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA ou um sujeito passivo registado para efeitos de IVA noutro Estado membro ou ainda um adquirente de um país não pertencente à Comunidade Europeia;

- Ainda que sujeitas à tributação pelas regras gerais, as transmissões de ouro sob a forma de *matéria-prima ou de produtos semitransformados* (que não sejam artefactos), de toque igual ou superior a 325 milésimos, o pagamento do imposto e as demais obrigações decorrentes dessas operações (com excepção das previstas no art.º 12.º do Regime - registo de operações), devem ser cumpridas pelo adquirente, desde que sujeito passivo que tenha direito à dedução total ou parcial do imposto.

18. De harmonia com o artº 13º do Regime *"Em tudo o que não se revelar contrário ao disposto no presente regime especial aplicam-se as disposições do Código do IVA e do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias de Bens"*.

19. Assim, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do art.º 29º do CIVA, os sujeitos passivos de imposto, são obrigados a emitir uma factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos art.ºs 3º e 4º do presente diploma, bem como pelos pagamentos que lhe sejam efectuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.

20. As referidas facturas ou documentos equivalentes, de harmonia com o n.º 1 do art.º 36º do CIVA, devem ser emitidos o mais tardar no quinto dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do art.º 7º do Código, salvo se houver pagamentos relativos a uma transmissão de bens ou prestação de serviços ainda não efectuada, a data da emissão do documento comprovativo coincidirá sempre com a da percepção de tal montante.

21. Os referidos documentos, só são considerados passados de forma legal se neles constarem todos os elementos do n.º 5 do art.º 36 do CIVA, ou seja:

a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos de imposto;

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas deverão ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;

c) O preço líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;

d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;

e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a data da emissão da factura.

No caso de a operação ou operações às quais se reporta a factura compreenderem bens ou serviços sujeitos a taxas diferentes de imposto, os elementos mencionados nas alíneas b), c) e d) devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável.

22. Pelo exposto os sujeitos passivos que efectuem transmissões de ouro para investimento, estão obrigados quando da emissão das facturas ou documentos equivalentes a processa-las de acordo com o nº 5 do artº 36º do CIVA, nomeadamente o motivo justificativo da não aplicação do imposto [alínea e)] ou seja:

- Se se tratarem de transmissões de ouro para investimento isentas, nos

termos do artigo 3º do Regime, o fornecedor deve indicar na factura o motivo justificativo da não aplicação do imposto, por exemplo: "isento - Regime especial do ouro para investimento" ou "Isento - Artigo 3º do Regime aprovado pelo DL nº 362/99";

-Se se tratarem de transmissões de ouro para investimento em que tenha sido exercida a renúncia à isenção do imposto (artº 5º do Regime) e nas transmissões de ouro sob a forma de matéria-prima ou de produtos semitransformados de toque igual ou superior a 325 milésimos (nos termos do artº 10º do Regime), o fornecedor dos bens deve, para cumprimento do disposto no artigo 36º, nº 5, e) do Código do IVA, incluir na factura emitida a menção "Regime especial do ouro - IVA devido pelo adquirente".

23. No que respeita à actividade de "Prestamista", esta Direcção de Serviços entende que a mesma não *configura uma actividade de revenda de bens, conforme aquela, que se encontra vinculada nos pressupostos elencados na alínea c) do artº 2º do Decreto-Lei nº 199/96, de 18 de Outubro, pelo que está sujeita ao regime geral de IVA, e à taxa normal de 19% (actualmente 23%), por força do estabelecido na alínea c) do nº 1 do artº 18º do CIVA.*