

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 12.º; 19.º; DL n.º 241/86; DL n.º 21/2007
Assunto: Operações imobiliárias - Certificado de Renúncia à isenção do IVA emitido em data anterior ao DL n.º 21/2007, relativo a um contrato de arrendamento celebrado posteriormente, e o exercício do direito à dedução do imposto
Processo: n.º 3656, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-08-10.
Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. A Requerente vem solicitar informação vinculativa sobre "o procedimento correcto que deveremos adoptar para que seja possível recuperar o IVA suportado na construção", tendo em consideração que:

i) Em 17 de maio de 2004 "Pediú renúncia à isenção IVA (...), relativamente a um imóvel do qual é proprietária, e que naquela data se tratava apenas de um terreno onde viria a ser construído um edifício industrial destinado a arrendamento.

ii) "Foi emitido um Certificado de Renúncia à isenção do IVA (...)", com "Data de Renúncia: 18 de Maio de 2004".

iii) Em 30 de junho de 2004 "Elaborou o contrato promessa de arrendamento (...) referente ao edifício industrial que viria a ser construído".

iv) "Foi emitida pela Câmara Municipal (...) a licença de utilização, em 15 de março de 2012.

v) "Foi elaborado o contrato de arrendamento (...)", em 1 de abril de 2012.

2. À data do pedido de emissão do certificado de renúncia, 17 de maio de 2004, encontrava-se em vigor o Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de agosto, revogado pelo Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, que aprovou, no artigo 3.º, o atual "Regime de renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis", publicado em anexo e que dele faz parte integrante (doravante Regime de Renúncia).

3. No âmbito do Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de agosto, a opção pela tributação no contrato de arrendamento, verificados os condicionalismos previstos nos n.ºs 4 e 6 do artigo 12.º do CIVA, ocorreu, tendo em consideração os elementos enviados na exposição, na "Data de Renúncia: 18 de Maio de 2004", em conformidade com o respectivo Certificado de Renúncia emitido.

4. Deste modo, a Requerente no momento da celebração do contrato de arrendamento, em 1 de abril de 2012, tinha na sua posse um certificado de renúncia válido para esta operação, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei 21/2007, de 29 de janeiro, o qual estabelece que "As renúncias à isenção validamente exercidas ao abrigo do Decreto-Lei 241/86, de 20 de Agosto, continuam a produzir efeitos enquanto vigorarem os contratos respectivos, (...)".

5. Na vigência do Decreto-Lei n.º 241/86, o direito à dedução do imposto suportado, relacionado com o imóvel objeto de opção pela renúncia encontrava-se estipulado no artigo 4.º, nomeadamente, nos n.ºs 1 e 2, que determinavam: "1 - Sem prejuízo do disposto nos artigos seguintes, os sujeitos passivos que renunciarem à isenção (...) terão direito à dedução do imposto suportado para a realização das operações relativas a cada imóvel (...), segundo as regras definidas nos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA"; "2 - Não será, todavia, permitido aos sujeitos passivos efectivar a dedução relativa a cada imóvel (...), antes da celebração da escritura de transmissão ou do contrato de locação dos imóveis".

6. Quanto ao método de dedução determina o n.º 1 do artigo 5.º, do mencionado decreto, que "A dedução do imposto relativo a cada imóvel (...) efectuar-se-á segundo o método de afectação real de todos os bens e serviços utilizados, de harmonia com o referido no n.º 2 do artigo 23.º do Código do IVA".

7. Para esclarecimento, nomeadamente, do exercício de direito à dedução, previsto no referido Decreto-Lei, foram emitidos os seguintes entendimentos, no Ofício-Circulado n.º 19017, de 21/02/1989: "8. Deste modo, os sujeitos passivos que renunciarem às isenções (...), terão direito à dedução do imposto suportado para a realização das operações de cada imóvel ou parte autónoma, ainda que conste de factura com data de emissão anterior ao período de imposto respeitante à primeira declaração (...), desde que observadas as regras definidas nos artigos 19º e seguintes do CIVA e as normas especiais previstas nos artºs 4º e 5º do citado Decreto-Lei" "9. Contudo, nos casos acima referidos deverá atender-se ao disposto no n.º 2 do art.º 91.º (atual 98.º pela renumeração introduzida pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20/06) do CIVA, onde se refere que «o direito à dedução só poderá ser exercido até ao decurso de cinco anos (atualmente, quatro anos - em resultado da alteração introduzida pelo Decreto-Lei 472/99, de 8/11) após o nascimento do direito à dedução», dado que, conforme o disposto no art.º 9.º do Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de Agosto, «a disciplina geral do IVA será aplicável às operações referidas neste diploma na medida em que não se revelar contrária à presente regulamentação» e este Decreto não estabelece disposição que contrarie o prazo do exercício daquele direito estabelecido no citado n.º 2 do art.º 91.º (atual 98.º)".

8. Em face do exposto, relativamente à questão colocada pela Requerente sobre a recuperação do IVA suportado na construção do imóvel, tendo em consideração que foi validamente exercida a opção pela renúncia na vigência do Decreto-Lei n.º 241/86 e porque o direito à dedução do IVA suportado ocorre no momento em que foi celebrado o contrato de arrendamento (1 de abril de 2012), os procedimentos e regras para "recuperar o IVA suportado na construção", resultam do determinado no Decreto-Lei n.º 241/86 e do Ofício-Circulado n.º 19017, de 21/02/1989.

9. Deste modo, a Requerente, pelo facto de ter na sua posse um certificado de renúncia válido e celebrado o correspondente contrato de arrendamento em 1 de abril de 2012, tem direito à dedução do imposto suportado (entre 2008 e a data da celebração do contrato) relacionado com o imóvel, em conformidade com o prazo de 4 anos estabelecido no n.º 2 do artigo 98.º do CIVA, segundo as regras definidas nos artigos 19.º a 25.º do Código do IVA, sendo obrigatório que a dedução do imposto seja feita pelo método da afectação real.

