

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 12º, 24º, als. 29) e 30) do art. 9º; DL n.º 21/2007

Assunto: Operações imobiliárias – Obras realizadas em imóvel, com recurso ao financiamento, na modalidade do regime de locação financeira. Regularizações

Processo: **nº 13315**, por despacho de 2018-05-21, 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:

**1.** A requerente está enquadrada para efeitos de IVA, no regime normal de tributação trimestral, desde 2014-01-01, pela atividade principal de "Atividades de Programação Informática", CAE: 62010 e pela atividade secundária de "Act. Process. Dados, Domiciliação Informação e Act. Relac.", CAE: 63110, realizando operações que conferem direito a dedução do IVA, vem expor e solicitar esclarecimento sobre a seguinte:

i. "Em 2002 a empresa adquiriu um imóvel urbano isento de IVA para converter na sua sede. A operação e posteriores obras foram financiadas, em regime de locação financeira, por um banco."

ii. As obras ocorreram de 2006 a 2008.

iii. Para poder beneficiar da dedução do IVA das obras, o banco renunciou à isenção do IVA ao abrigo do ponto 4 do artigo 12.º do CIVA (...).

iv. Desde então, as rendas cobradas pelo banco foram acrescidas de IVA à taxa normal em vigor e a empresa, porque a sua actividade o permite, deduziu.

v. Terminado o período de locação financeira, a propriedade do imóvel irá ser transferida para a empresa.

vi. Estando ainda a decorrer o período de 20 anos previstos no ponto 3 do artigo 24º do CIVA para regularizações de bens do ativo imobilizado, existe um valor de IVA por regularizar.

vii. O banco solicitou à empresa a renúncia a isenção do IVA para efectuar a transferência de propriedade.

viii. A dúvida que pretendemos ver esclarecida é sobre que responsabilidade em sede de IVA a empresa está exactamente a assumir no momento em que renúncia à isenção do IVA.

ix. "A empresa está-se a substituir ao banco na obrigação de regularização do IVA pelo período que está a decorrer de 20 anos? Sendo assim, em caso de venda posterior pela empresa (sem nova renúncia à isenção de IVA por parte do novo comprador) ou mudança de atividade apenas deve regularizar os anos em falta para os 20 que começa a contar desde o momento da primeira dedução?"

x. "Começa um novo período de 20 anos a partir desta renúncia de isenção de IVA? Em caso afirmativo, que IVA está sujeito á regularização?"

**2.** Nos termos das alíneas 29) e 30) do artigo 9º do Código do IVA (CIVA), prevêem a isenção de imposto, respetivamente, na locação de bens imóveis e

nas operações sujeitas a Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT).

**3.** Os números 4 e 5 do artigo 12.º do CIVA possibilitam a renúncia às referidas isenções, respectivamente, no caso da locação de prédios urbanos ou frações autónomas destes ou da transmissão do direito de propriedade de prédios urbanos, frações autónomas destes ou terrenos para construção, mas, em todos os casos, apenas quando o locatário/adquirente sejam sujeitos passivos e os utilizem, total ou predominantemente, em atividades que conferem o direito à dedução.

**4.** O n.º 6 do artigo 12.º do CIVA refere que os termos e as condições para a renúncia à isenção prevista nos n.ºs 4 e 5 são estabelecidos em legislação especial, aprovado através do Decreto-lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro e instruções administrativas divulgadas pelo Ofício-Circulado n.º 30099, de 2007/02/09, desta Direção de Serviços (salvaguardadas as respetivas alterações posteriores ao Regime de Renúncia).

**5.** Tendo em consideração o enquadramento da locação como atividade isenta, nos termos da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA (isenção que não confere direito à dedução do imposto suportado na aquisição ou construção do imóvel afeto à locação), a possibilidade do exercício do direito à dedução, do imposto suportado nas operações a montante, surge, apenas e só, quando reunidas as condições estabelecidas para o imóvel e para o locatário, o locador tenha efetuado a opção pela renúncia a isenção na locação, nos termos do artigo 12.º do CIVA podendo, por um lado, efetuar a dedução do IVA suportado nas obras e, por outro, obrigado a liquidar IVA nas rendas. Deste modo, a operação de locação com renúncia fica sujeita aos condicionalismos estabelecidos no Regime de Renúncia, nomeadamente, às regularizações previstas no artigo 10.º.

**6.** De acordo com o n.º 5 do artigo 24.º do CIVA, se houver transmissões de bens do ativo imobilizado durante o período de regularização e, caso se trate de uma transmissão isenta de imposto, nos termos da alínea 30) do artigo 9.º do CIVA, considera-se que os bens estão afetos a uma atividade não tributada, devendo efetuar-se a regularização respetiva.

**7.** No caso da mesma transmissão ser objeto de renúncia à isenção, isto é, tributada, não há lugar a qualquer regularização, sem prejuízo, de dever ser liquidado o IVA sobre o valor da transmissão que, conforme o artigo 11.º do Regime de Renúncia, é da competência do adquirente (proceder à autoliquidação), o qual pode ser deduzido nos termos do n.º 4 do artigo 8.º do Regime.

**8.** Assim, se o banco/locador efetuar a transmissão do imóvel antes de decorrido o prazo previsto no n.º 2 do artigo 24.º do CIVA, não terá de proceder a qualquer regularização do imposto que deduziu (regularização a favor do Estado), se a operação de transmissão do imóvel for efectuada com renúncia à isenção, nos termos dos n.ºs 4 e 6 do artigo 12.º do CIVA. Nesta situação, a requerente tem que proceder à liquidação do IVA sobre o valor da transmissão/residual (autoliquidação), o qual é suscetível de dedução, começando a contar novo período de regularização de 20 anos.

**9.** No caso de se verificar uma mudança na atividade e o imóvel fique afeto a uma atividade isenta que não confere direito à dedução o sujeito passivo terá de proceder à regularização do imposto nos termos da alínea a) do n.º 6 do

artigo 24.º do CIVA.

**10.** Caso venha a verificar-se uma nova transmissão do imóvel em que a requerente opte pela renúncia à isenção na respetiva transmissão, cumpridas que sejam as condições estabelecidas, não tem que proceder a qualquer regularização de imposto competindo ao adquirente liquidar o IVA sobre o valor da transmissão (autoliquidação).

**11.** Se a requerente não optar pela renúncia à isenção na futura transmissão, então, nesse caso terá de proceder à regularização do imposto deduzido na aquisição, na proporção do número de anos que falem decorrer para os 20 anos.