

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.4º - Conceito de prestação de serviços .
- Assunto: Dedução de imposto em obras de renovação de imóvel destinado a alojamento local e residência do SP.
- Processo: 28491, com despacho de 2025-10-15, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - PEDIDO
- No pedido de informação vinculativa apresentado, o Requerente solicita confirmação quanto ao seu entendimento relativamente ao regime de dedutibilidade do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) suportado com obras de renovação a realizar num imóvel que é sua propriedade. Pretende-se clarificar a forma e o momento da dedução inicial do imposto, a percentagem de dedução aplicável em virtude da afetação mista do imóvel (habitação própria e exploração como Alojamento Local), e o procedimento das eventuais regularizações anuais e plurianuais, solicitando-se a confirmação do seu entendimento para que possa proceder em conformidade.
- Assim:
1. O Requerente, é proprietário de um prédio urbano;
 2. O referido imóvel possui uma área total de terreno de 1.798,7000 m², uma área de implantação do edifício de 169,7000 m² e uma área bruta de construção de 169,7000 m²;
 3. O Requerente pretende realizar obras de renovação profundas no referido imóvel;
 4. O contrato para as referidas obras encontra-se em fase de finalização, sendo que o orçamento poderá sofrer ajustamentos;
 5. Após a conclusão das obras, o Requerente pretende afetar o imóvel a um uso misto, nomeadamente:
 - a. Utilização para fins privados (habitação própria) durante aproximadamente 6 (seis) meses por ano (correspondendo a cerca de 182,5 dias);
 - b. Utilização para exploração como Alojamento Local (AL), através de arrendamento de curta duração, durante os restantes 6 (seis) meses por ano (correspondendo a cerca de 182,5 dias).
 6. Para o efeito da exploração como AL, o Requerente obteve o registo de Alojamento Local.
 7. A comercialização do imóvel para fins de AL será efetuada, nomeadamente, através da plataforma online Airbnb.
- II- ENQUADRAMENTO E ANÁLISE DAS OPERAÇÕES FACE AO CÓDIGO DO IVA
1. Consultado o Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente está registado pela atividade, a título principal de Alojamento Mobilado para Turistas (CAE 55201).
 2. O Requerente está enquadrado, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), no regime normal trimestral, desde 2023-02-01.
 3. Declara realizar operações que conferem o direito à dedução do imposto.
 4. O Requerente entende como procedimento que deverá realizar:
 - a. Dedução Inicial: O IVA suportado nas faturas das obras de renovação será dedutível na declaração periódica do período em que as faturas são recebidas (ou em período posterior, dentro do prazo legal), conforme o Art. 22.º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

b. Percentagem de Dedução Inicial: Utilizando o critério do tempo de afetação como método de afetação real, previsto no Art. 23.º, n.º 2 do CIVA ou como base para o cálculo do pro rata conforme o Art. 23.º, n.º 1, al. b) do CIVA, e considerando uma utilização de aproximadamente 182,5 dias/ano para AL e 182,5 dias/ano para uso privado (total 365 dias), a percentagem de dedução inicial será de $(182,5/365) * 100\% = 50\%$.

c. Regularização Anual: No final de cada ano civil, esta percentagem de dedução provisória será ajustada com base na afetação definitiva do imóvel à atividade de AL nesse ano, procedendo-se à respetiva regularização na declaração do último período de IVA do ano de acordo com o Art. 23.º, n.º 6 do CIVA.

d. Regularizações Plurianuais: Sendo um bem de investimento imóvel, a dedução estará sujeita a regularizações anuais durante 19 anos civis subsequentes ao da sua ocupação, de acordo com os Arts. 24.º e 26.º do CIVA. Nos termos do Art. 24.º do CIVA, se a variação da percentagem de afetação à atividade tributada exceder 5 pontos percentuais face à percentagem que serviu de base à dedução, haverá lugar a uma regularização de 1/20 avos do imposto. Adicionalmente, nos termos do Art. 26.º do CIVA, pela parte do imóvel afeta ao uso privado, deverá ser efetuada uma regularização anual de 1/20 avos da parcela.

Importa então esclarecer o enquadramento em sede do IVA relativamente à operação que pretende praticar.

III - ENQUADRAMENTO

5. No âmbito do CIVA a atividade de Alojamento Local locação de bens imóveis configura uma prestação de serviços sujeita a IVA, de harmonia com o Art. 1.º n.º 1 al. a) conjugada com o Art. 4.º n.º 2, al. a).

6. Por sua vez, o mecanismo da dedução do imposto encontra-se previsto nos Art. 19.º a 26.º do CIVA, sendo a dedução do imposto pago pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar o consumo final.

7. O exercício de operações tributáveis confere, em regra, o direito à dedução do imposto incluído na aquisição de bens e nas prestações de serviços necessários à realização dessas mesmas operações, conforme resulta dos Art. 19.º e 20.º do CIVA.

8. Menciona o Requerente que pretende fazer a utilização do imóvel na sua integralidade, explorando-o como Alojamento Local na atividade económica que irá desenvolver, podendo, em sua opinião, deduzir o imposto na sua integralidade, uma vez que é utilizado na sua atividade económica.

9. Já numa parte do período anual, menciona o Requerente que utilizará o imóvel para sua residência em Portugal.

10. Desde logo, importa referir que, tratando-se de operações imobiliárias, é imperativo adotar o método da afetação real, conforme entendimento veiculado pelo ofício-circulado n.º 79 713, de 18 de julho de 1989 dos Serviços do IVA.

11. Efetivamente, no tocante a operações imobiliárias, a dimensão das obras faz com que as operações não se repartam com regularidade por diversos exercícios, concentrando-se, por vezes num único ano, operações que respeitaram obras que demoraram anos a construir.

12. Não podendo ser outra a solução para todos os casos em que o sujeito passivo realize operações imobiliárias sujeitas a imposto e dele não isentas, ao mesmo tempo que constrói prédios ou frações autónomas cuja venda será isenta, foi determinado, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 23.º do CIVA, a obrigatoriedade de, a partir de 1 de janeiro de 1990, se efetuar, nesses casos a afetação real dos bens e serviços utilizados.

13. Nos termos do n.º 7 do ofício-circulado n.º 79713, "no intuito de simplificar o sistema, deverá ser sempre concretizada a afetação a um sector que confere o direito à dedução, ou a um sector que não confere esse direito, de todos os bens do ativo imobilizado que estejam diretamente ligados à execução das obras, fazendo-a constar,

designadamente, do registo a que se refere o artigo 51.º do Código do IVA".

14. Deste modo, conforme por si exposto, o bem imóvel em questão, destina-se a ser explorado pelo Requerente como um estabelecimento de Alojamento Local, pelo que deve ser o mesmo afeto a um setor de atividade tributado, conferindo o direito à dedução.

15. O Requerente afirma, ainda, que o referido bem imóvel será também utilizado, gratuitamente, durante parte do ano, aproximadamente 6 meses, como habitação própria do Requerente, sendo assim, retirado da sua afetação a operações tributadas e afeto a fins particulares, a uma atividade não económica.

16. A alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º do CIVA, determina que são consideradas prestações de serviços onerosas para fins do imposto, as "prestações de serviços a título gratuito efetuadas pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma".

17. Tratando-se de um imóvel afeto a uma atividade tributada de Alojamento Local, a sua disponibilização gratuita por um período de seis meses para as necessidades particulares do Requerente, configura, pois, para efeitos do IVA, uma prestação de serviços a título oneroso e, como tal, sujeita a imposto e dele não isenta.

18. O valor tributável da operação prevista no ponto anterior será definido nos termos da alínea c) do n.º 2 e pelo n.º 4, ambos do artigo 16.º do CIVA.

19. Assim, a alínea c) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA, determina que o valor tributável das operações referidas nas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 4.º, é "o valor normal do serviço, definido no n.º 4 do presente artigo".

20. Por sua vez, o n.º 4 do artigo 16.º do CIVA estipula que o valor normal de um bem ou serviço, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, entende-se por:

a) O preço, aumentado dos elementos referidos no n.º 5, na medida em que nele não estejam incluídos, que um adquirente ou destinatário, no estágio de comercialização em que é efetuada a operação e em condições normais de concorrência, teria de pagar a um fornecedor ou prestador independente, no tempo e lugar em que é efetuada a operação ou no tempo e lugar mais próximos, para obter o bem ou o serviço ou um bem ou serviço similar;

b) Na falta de bem similar, o valor normal não pode ser inferior ao preço de aquisição do bem ou, na sua falta, ao preço de custo, reportados ao momento em que a transmissão de bens se realiza;

c) Na falta de serviço similar, o valor normal não pode ser inferior ao custo suportado pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

21. Assim, o Requerente, utilizando o imóvel para fins particulares, deve tributar essa operação nos termos atrás expostos pelo valor normal de um serviço de alojamento local, liquidando o imposto referente ao período de utilização particular que dele fizer.

IV - Conclusão

22. Pelo exposto, o imposto incorrido nas obras de renovação profundas no referido imóvel a afetar ao Alojamento Local, conferem o direito à dedução por serem destinadas a um setor de atividade tributado.

23. Por sua vez, a utilização do referido Alojamento Local, para fins particulares do Requerente, durante parte do ano, configura uma prestação de serviços a título oneroso, para efeitos do IVA, nos termos previstos no artigo 4.º n.º 2, al. b) do CIVA, devendo proceder à liquidação de imposto tendo por valor tributável, o valor normal do serviço.