

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.12º - Renúncia à isenção .
- Assunto: Regime da renúncia à isenção do IVA - Parte do imóvel sujeito a novo contrato de locação - Artigo 12.º do Código do IVA - D.L. n.º 21/2007, de 29 de janeiro.
- Processo: 30133, com despacho de 2026-06-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo
1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira", constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, para o exercício da atividade principal de "ARRENDAMENTO E EXPLORAÇÃO DE BENS IMOBILIÁRIOS PRÓPRIOS OU EM LOCAÇÃO" - CAE 68200 e secundária "COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS" - CAE 68110, tendo enquadramento, para efeitos do IVA, no regime normal mensal, como sujeito passivo misto, utilizando para efeitos do exercício do direito à dedução o método da afetação real de todos bens e serviços.
 2. No presente pedido a Requerente expõe o seguinte:

"Foi celebrado um contrato de arrendamento relativo à totalidade do prédio com o artigo matricial xxx, abrangendo os Armazéns 1 e 2, passíveis de utilização independente, tendo, à data, sido emitido certificado de renúncia à isenção de IVA, nos termos do artigo 12.º do Código do IVA, abrangendo ambos os espaços.

Mantêm-se integralmente os pressupostos que estiveram na base da emissão do referido certificado, designadamente quanto à natureza da atividade exercida, ao enquadramento em IVA das partes e à afetação do imóvel a operações tributadas.

Pretende-se, contudo, proceder a uma reorganização contratual, passando:

 - a) O contrato inicial a produzir efeitos apenas relativamente ao Armazém 2;
 - b) O Armazém 1 a ser objeto de novo contrato de arrendamento, tendo como locador entidade distinta.

2. Questões colocadas

Face ao exposto, solicita-se esclarecimento vinculativo quanto às seguintes questões:

 - a) Se é admissível a manutenção dos efeitos do certificado de renúncia à isenção de IVA já emitido, restringindo os seus efeitos apenas ao Armazém 2, considerando que se mantêm inalterados os pressupostos materiais e legais que estiveram na sua base;
 - b) Caso se mostre admissível tal redução de âmbito, qual o procedimento formal a adotar para efeitos de atualização/comunicação junto da AT;
 - c) Relativamente ao Armazém 1, sendo celebrado novo contrato de arrendamento com outro locador, se poderá ser apresentado novo pedido de renúncia à isenção de IVA, autónomo, ao abrigo do artigo 12.º do Código do IVA, agora apenas para o armazém 1, que terá diferente locador".

II - Enquadramento da atividade apresentada face ao Código do IVA

 - 3. O exercício da opção pela tributação, em resultado da renúncia à isenção prevista nos n.ºs 4 e 5, do artigo 12.º do Código do IVA (adiante designado apenas de "CIVA"), obedece, em conformidade com o estipulado no n.º 6 do referido artigo, aos termos e condições estabelecidos em legislação especial, ou seja, ao estabelecido no

Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro, que aprovou e publicou em anexo o "Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis" (doravante designado apenas de "Regime da Renúncia"), cuja aplicação foi objeto de esclarecimento através do Ofício-Circulado n.º 30099, de 09/02/2007, da Direção de Serviços do IVA, que se encontra disponível no Portal das Finanças.

4. O n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia, estabelece as seguintes condições objetivas para que a renúncia à isenção seja admitida nas operações relativas a bens imóveis:

- a) O imóvel se trate de um prédio urbano ou de uma fração autónoma deste ou ainda, no caso de transmissão, de um terreno para construção;
- b) O imóvel esteja inscrito na matriz em nome do seu proprietário, ou tenha sido pedida a respetiva inscrição, e não se destine a habitação;
- c) O contrato tenha por objeto a transmissão do direito de propriedade do imóvel ou a sua locação e diga respeito à totalidade do bem imóvel;
- d) O imóvel seja afeto a atividades que confirmem direito à dedução do IVA suportado nas aquisições;
- e) No caso de locação, o valor da renda anual seja igual ou superior a 25 avos do valor de aquisição ou construção do imóvel.

5. Verificadas as condições do parágrafo anterior, nos termos do n.º 2, do artigo 2.º do Regime, a renúncia à isenção só é permitida quando:

i. Se trate da primeira transmissão ou locação do imóvel ocorrida após a construção, quando tenha sido deduzido, ou ainda seja possível deduzir, todo ou parte do IVA nela suportado [cf. respetiva alínea a)];

ii. Se trate da primeira transmissão ou locação do imóvel ocorrida após o imóvel ter sido objeto de grandes obras de transformação ou renovação que tenham determinado uma alteração superior a 30% do valor patrimonial tributável para efeitos de imposto municipal sobre imóveis quando ainda seja possível deduzir, todo ou parte do IVA suportado nessas obras [cf. respetiva alínea b)];

iii. Se trate de transmissão ou locação do imóvel subsequente a uma operação efetuada com renúncia à isenção, quando esteja a decorrer o prazo de regularização previsto no n.º 2 do artigo 24.º do CIVA (20 anos), relativamente ao imposto suportado nas despesas de construção ou aquisição do imóvel [cf. respetiva alínea c)].

6. Para renunciar à isenção do IVA, é necessário obter, previamente, o certificado de renúncia à isenção, para além de ter que existir comprador ou locatário conhecido, o qual vai confirmar os dados constantes do referido certificado.

7. A verificação das condições para renunciar à isenção é da responsabilidade do transmitente ou locador, tal como se encontra mencionado no respetivo certificado, no qual declara reunir as condições estabelecidas para o efeito (objetivas, subjetivas e formais previstas no Regime da Renúncia).

8. Do exposto resulta, que a renúncia à isenção só pode efetuar-se nas operações de locação de prédios urbanos ou frações autónomas, e na transmissão de prédios urbanos ou frações autónomas ou terrenos para construção, por sujeitos passivos que realizem tais operações a favor de outros sujeitos passivos, que utilizem os imóveis, total ou predominantemente, em atividades que conferem direito à dedução.

9. Importa realçar que a renúncia à isenção, tanto na locação como na transmissão, é efetuada caso a caso e, para produzir efeitos, o transmitente ou locador têm que ter na sua posse o certificado de renúncia para a transmissão ou para a locação, conforme o caso, à data da escritura de transmissão ou do respetivo contrato de locação.

10. As condições subjetivas para a renúncia vêm elencadas no artigo 3.º do Regime, em que pressupõem que os intervenientes sejam ambos sujeitos passivos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, e preencham as seguintes condições:

a) Pratiquem operações que confirmem direito à dedução ou, no caso de sujeitos passivos que exerçam simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, quando o conjunto das operações que

conferem direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios;

b) Não estejam abrangidos pelo regime especial dos pequenos retalhistas constante dos artigos 60.º e seguintes do CIVA;

c) Disponham de contabilidade organizada nos termos dos Códigos do IRS ou do IRC.

11. Deste modo, a renúncia à isenção só é possível, se as condições, objetivas, subjetivas, formais e temporais para a renúncia se encontrarem reunidas.

12. No presente caso, verifica-se, no Sistema de Gestão de Certidões da Autoridade Tributária e Aduaneira, que em 2x de novembro de 20xx, foram emitidos dois certificados de renúncia à isenção do IVA, um para o armazém 1 e outro para o armazém 2, relativos ao mesmo prédio urbano, que apresenta como afetação a "Armazéns e actividade industrial", sito na Rua (...), (...), inscrito na matriz predial urbana sob o artigo xxx, sendo que os referidos certificados descrevem que o locador (...) - FUNDO ESPECIAL DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO FECHADO, NIF), manifestou a "intenção ao abrigo dos n.ºs 4 e 6 do artigo 12.º do CIVA, de renunciar à isenção do imposto sobre o valor acrescentado prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, declarando reunir as condições estabelecidas para o efeito nas mencionadas disposições do artigo 12.º do CIVA e no Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis".

13. Face ao previsto no n.º 1 do artigo 5.º do Regime da Renúncia, a renúncia efetivou-se em 2x de novembro de 20xx, data em que foi celebrado o contrato de locação do imóvel (remetido no presente pedido), entre o locador e a Requerente, estando aquele na posse dos certificados de renúncia do imóvel (composto por dois armazéns independentes).

14. Assim, verifica-se, que há data, tendo como locatária a Requerente, foi efetuado num único contrato, a locação da totalidade do imóvel (que engloba os armazéns 1 e 2), pelo que foi preenchida a condição prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia.

15. Questiona agora a Requerente se, sendo efetuada uma reorganização contratual, em que o contrato inicial passe a produzir efeitos apenas relativamente ao armazém 2 (em que continuará a ser a locatária) e sendo o armazém 1 objeto de novo contrato de arrendamento/locação, tendo como locatário uma entidade distinta, se é admissível a manutenção dos efeitos do certificado de renúncia à isenção de IVA já emitido, restringindo os seus efeitos apenas ao Armazém 2, considerando que se mantêm inalterados os pressupostos materiais e legais que estiveram na sua base.

16. Da consulta à caderneta predial do imóvel em questão verifica-se que se trata de um prédio em propriedade total, ainda que constituído por dois armazéns com utilização independente, mas não sendo, aqueles, frações autónomas.

17. Ora, face ao questionado, passaremos a ter dois contratos de locação para o imóvel, que engloba os armazéns 1 e 2, celebrados com duas entidades distintas.

18. Como tal, não se pode considerar que a locação diga respeito à totalidade do imóvel, ainda que do conjunto dos contratos resulte que o imóvel esteja totalmente locado, pelo que, nesta situação, não se encontra preenchida a condição prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia.

19. Assim, apenas se poderia considerar preenchida a referida condição se estivesse em causa um único contrato de locação (com dois locatários distintos) e esse contrato incluísse, efetivamente, a totalidade do imóvel.

20. Por outro lado, prevê a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia que a renúncia apenas é admitida quando o imóvel se trate de um prédio urbano ou de uma fração autónoma deste ou ainda, no caso da transmissão, um terreno para construção.

21. Resulta do referido, que no presente caso, estando em causa dois contratos de locação relativos a dois armazéns, que não constituem frações autónomas do prédio, mas sim partes independentes do mesmo, igualmente, não se encontra, preenchida a condição prevista a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia.

22. Face a todo o exposto na presente informação, quanto à primeira questão colocada pela Requerente, refira-se, que não estando preenchidas as condições previstas nas alíneas a) e c) do n.º 1 do artigo 2.º do Regime da Renúncia, não é admissível a manutenção do Regime da Renúncia.

23. No seguimento, a segunda questão colocada perde oportunidade.

24. Por último, refira-se, que conforme expressamente decorre do artigo 68.º, n.ºs 1 e 14 da Lei Geral Tributária, as informações vinculativas têm o seu âmbito circunscrito à concreta situação tributária dos sujeitos passivos requerentes.

25. Deste modo, a presente informação vinculativa, apenas aborda o enquadramento das operações descritas no presente pedido, na vertente da Requerente, não sendo objeto de resposta a terceira questão colocada, por questões de legitimidade.