

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 12.º; 9.º a 22.º; 98.º.
- Assunto: Direito à dedução - Operações Imobiliárias – Renúncia à Isenção.
- Processo: n.º 1048, por despacho de 2010-09-15, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.
- 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.

FACTOS APRESENTADOS

1 - A requerente:

- i) É proprietária de um edifício constituído por fracções autónomas (habitação e escritórios);
- ii) Suportou IVA na construção do imóvel, tendo-se a mesma iniciado em Abril de 2006 e terminado em Maio de 2009;
- iii) Refere ter começado a "efectuar vendas imobiliárias (locações e transmissões) a partir dessa data";
- iv) Tem situações em que considera estarem reunidas as condições para renunciar à isenção;

2 - Tem dúvidas, especialmente, quanto ao direito à dedução do IVA suportado nas fracções que transmite com renúncia à isenção, em particular relativamente ao prazo de 4 anos para exercer esse direito.

3 - Assim, remetendo para o n.º 2 do art. 98.º do CIVA, pretende saber se o prazo de 4 anos se conta a partir do momento da realização da escritura ou locação, ou do momento em que a empresa suportou o IVA ao longo da construção.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA E CONCLUSÕES

4 - Tanto a locação como a transmissão de imóveis são isentas de IVA, nos termos, respectivamente, dos n.ºs 29 e 30, do art. 9.º do CIVA.

5 - De acordo com o estabelecido nos n.ºs 4, 5 e 6 do art. 12.º do CIVA, permite-se a renúncia à isenção quando o locatário ou adquirente sejam sujeitos passivos de IVA, que utilizem os imóveis, total ou predominantemente em actividades que conferem direito à dedução, desde que estejam reunidas as condições objectivas e subjectivas para renunciar à isenção, estabelecidas nos artigos 2.º e 3.º do anexo ao Decreto-lei n.º 21/2007, de 29/01 (Regime de Renúncia do IVA nas Operações relativas a Imóveis), e cumpridas as formalidades previstas no art. 4.º do mesmo Regime de Renúncia.

6 - Efectuada a renúncia, o sujeito passivo tem direito à dedução do imposto

suportado, nos termos do estipulado no n.º 1 do art. 8.º daquele Regime, cujo prazo vem estabelecido no n.º 2 da norma, referindo este que *"os transmitentes ou locadores podem deduzir o IVA relativo ao bem imóvel na declaração do período de imposto ou de período posterior àquele em que (...) tem lugar a renúncia à isenção tendo em conta o prazo a que se refere o n.º 2 do art. 98.º do Código do IVA"*.

7 - No entanto, de acordo com o estabelecido no n.º 3 do art. 8.º do Regime, *"o prazo previsto no n.º 2 do art. 98.º do Código IVA é elevado para o dobro para efeitos da dedução do imposto suportado na construção de bens imóveis por sujeitos passivos cuja actividade tenha por objecto, com carácter de habitualidade, a construção de imóveis para venda ou locação, quando essa construção, comprovadamente, tenha excedido o prazo referido naquela disposição"*.

8 - O n.º 2 do art. 98.º do CIVA, estabelece que *"sem prejuízo de disposições especiais, o direito à dedução (...) só pode ser exercido até ao decurso de quatro anos após o nascimento do direito à dedução (...)"*.

9 - Relativamente ao nascimento e exercício do direito à dedução, a doutrina veiculada pelo ponto VI, item B. do Ofício circulado n.º 30099, de 09/02/2007, da DSIVA, determina que *"o direito à dedução nasce no momento da realização do contrato de locação ou transmissão e pode ser exercido, segundo as regras definidas nos artigos 19.º a 25.º do Código do IVA, sem prejuízo do estabelecido no n.º 2 do art. 98.º do CIVA, isto é 4 anos, designadamente, no que respeita ao transmitente ou locador, relativamente ao IVA suportado na aquisição ou construção de imóveis"*.

10 - Além disso *"(...) a dedução pode ser efectuada, não obstante os documentos que suportam o direito à dedução já terem sido objecto de registo contabilístico, não se lhes aplicando a restrição prevista no n.º 6 do art. 78.º"*.

11 - Sendo que, *"no caso da transmissão de imóveis, em que cabe ao adquirente a obrigação de liquidação do imposto, este pode, nos termos do n.º 4 do art. 8.º do Regime de Renúncia, exercer o direito à dedução do imposto liquidado pela respectiva aquisição"*.

12 - Deste modo, embora a requerente tenha por objecto, com carácter de habitualidade, a construção de imóveis para venda ou locação, tendo o imóvel sido construído durante um período inferior a 4 anos, isto é, entre Abril/2006 e Maio/2009, o prazo para o exercício do direito à dedução é de 4 anos após o nascimento desse direito, nos termos do preceituado no n.º 2 do art. 98.º do CIVA, por referência do n.º 2 do art. 8.º do Regime de Renúncia.

13 - Assim, tendo o sujeito passivo em sua posse facturas ou documentos equivalentes cujo IVA é susceptível de ser deduzido, o direito à dedução, nos termos do estabelecido no art. 22.º do CIVA, nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível, de acordo com o estabelecido nos artigos 7.º e 8.º, devendo, sem prejuízo do disposto no art. 78.º, ser efectuada na declaração do período ou período posterior àquele em que se tiver verificado a recepção das facturas ou documentos equivalentes.

14 - Caso a recepção de tais documentos tenha lugar em período de declaração diferente do da respectiva emissão, a dedução pode efectuar-se, se ainda for possível, no período de declaração em que aquela emissão teve lugar.

