

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: N° 7 do art. 19°
- Assunto: Direito à dedução - Parte de imóvel habitacional destinado ao exercício de uma atividade empresarial.
- Processo: n° 1637, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-03-07.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art° 68° da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. A requerente, exerce a actividade de professora de dança, está colectada como trabalhadora independente e, normalmente, presta serviços a duas entidades. Para preparar as suas aulas, precisa de um espaço de ensaios dotado de características específicas - pavimento anti-derrapante, amortecedor, iluminação especial indirecta anti-encadeamento, paredes forradas a espelho, sistema de som e elementos de apoio.

2. Está no momento a construir casa própria, e prevê afectar uma dependência para os referidos ensaios.

3. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução dos custos da referida dependência (espaço com características técnicas específicas).

4. Após consulta ao sistema de gestão de cadastro do IVA, verifica-se que o sujeito passivo está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral desde 01/02/2006, com o CAE: 085510, "ensino desportivo e recreativo", com o tipo de operações que conferem direito a dedução, estando anteriormente enquadrado no regime de isenção do art° 53° desde 03/07/2000.

5. O mecanismo das deduções está previsto nos art°s 19° a 25° do Código do IVA (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 apenas o consumo final.

6. O direito à dedução deveria, em princípio, contemplar a totalidade do IVA suportado a montante, qualquer que fosse a natureza dos "inputs" mas, porque esse direito está relacionado com a realização de operações tributáveis, sempre que as aquisições se destinam a operações isentas ou fora do campo de incidência do IVA (com excepção das previstas na alínea b) do n° 1 do art° 20°), tal direito à dedução não se verificará.

7. Por outro lado, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida no número anterior, ainda existem limitações derivadas da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no n° 1 do art° 21° do CIVA.

8. A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no n° 1 do art° 21° do Código, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à actividade produtiva

ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

9. Mesmo quando tais bens ou serviços se destinem a fins empresariais, e a solução mais equitativa fosse a regra geral, no entanto, sendo particularmente difícil o controle da utilização dos referidos bens ou serviços e com o intuito de evitar polémicas, o legislador entendeu afastar as dificuldades que surgiriam na administração do imposto, devido ao contencioso que inevitavelmente se iria gerar sobre esta matéria, consagrando o n.º 1 do art.º 21.º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

10. Nos termos do art.º 19.º, n.º 1 alínea a) do CIVA, para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, ao imposto incidente sobre operações tributáveis que efectuaram, o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos.

11. Porém, o n.º 2 do mesmo artigo, determina que só confere direito a dedução o imposto mencionado em facturas ou documentos equivalentes passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal os documentos que contêm os requisitos do art.º 36.º, n.º 5 do CIVA.

12. Por sua vez, o art.º 20.º, n.º 1, alínea a), do CIVA, estabelece que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, sem prejuízo das exclusões previstas no artigo 21.º.

13. Com a referida disposição pretende-se que o imposto que onerou a montante determinados bens e serviços, só seja dedutível se o custo desses bens e serviços for repercutido nas receitas objecto de tributação a jusante.

14. Assim, um sujeito passivo que constrói um imóvel para habitação e que simultaneamente afecta uma parte desse imóvel para o exercício de uma actividade económica (sujeita e não isenta), pode deduzir o IVA suportado na construção na proporção correspondente à área afecta à actividade (desde que comprovadamente esteja afecta a essa actividade), sem prejuízo das regularizações a que possa haver lugar, nos termos do art.º 24 e seguintes do CIVA.

15. De acordo com o art.º 23.º do CIVA, quando um bem se encontra parcialmente afecto à realização de operações não decorrentes do exercício de um actividade económica prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, o imposto não dedutível em resultado dessa afectação parcial, é determinado nos termos da alínea a) do n.º1 e n.º2 do mesmo artigo, ou seja, através do método da afectação real.

16. Para além dos formalismos de dedução de imposto, atrás referidos, e, na ausência de disposição no Código do IVA que contemple expressamente a questão da "utilização" de parte da habitação para fins profissionais, tem sido entendimento destes serviços que deve ser definida uma percentagem, objectivamente justificada, aplicando-se, subsidiariamente, o disposto no Código do IRS, no art. 33.º n.º 5, utilizando-se o mesmo critério na dedução do IVA suportado nos encargos.

17. Assim, nos termos do n.º 5 do art.º 33.º do Código do Imposto sobre o Rendimento Das Pessoas Singulares, "*Quando o sujeito passivo afecte à sua*

actividade empresarial e profissional parte do imóvel destinado à sua habitação, os encargos dedutíveis com ela conexos referentes a amortizações ou rendas, energia, água e telefone fixo não podem ultrapassar 25% das respectivas despesas devidamente comprovadas".

18. Finalmente, refira-se que, de acordo com o n.º 7 do art.º 19.º do CIVA, aditado pelo art.º 2.º do Dec-Lei n.º 134/2010, de 27 de Dezembro, "*Não pode deduzir-se imposto relativo a bens imóveis afectos à empresa, na parte em que esses bens sejam destinados a uso próprio do titular da empresa, do seu pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma*".