

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 23.º; 24.º;
- Assunto: Deduções parciais – Operações realizadas com imóveis pelos Municípios - Não actividade económica - Afetação real .
- Processo: n.º 3150, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-05-18.
- 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.

**1.** A Requerente (município) vem solicitar informação vinculativa sobre *"a adequabilidade das percentagens encontradas para efectuar a dedução do IVA suportado na construção do Edifício"*, tendo em consideração que:

1.1. O Município "é um sujeito passivo misto na medida em que, no âmbito do exercício da sua actividade pratica operações que conferem o direito a dedução do IVA suportado e operações que não conferem esse direito.

1.2. Refere, ainda, a Requerente que "com base no respectivo enquadramento em sede de IVA, podemos classificar as actividades geradoras de receitas (...), conforme se enumera de seguida:

- Actividades não sujeitas a IVA por serem exercidas no âmbito dos poderes de autoridade do município (n.º 2 do art. 2.º do CIVA); Exemplos: Emissão de licenças, transportes escolares , refeições escolares
- Actividades sujeitas, embora isentas (art. 9.º do CIVA); Exemplos: Entradas no museu municipal
- Actividades sujeitas a IVA; Exemplos: Estacionamento, cessão de exploração".

**2.** Em face das actividades exercidas pela Requerente, com particular destaque para as exercidas no âmbito dos poderes de autoridade, não decorrentes do exercício de uma actividade económica prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA) é, em conformidade com o disposto na alínea a) do seu n.º 1 do artigo 23.º do CIVA, obrigatória a utilização do método de afetação real, previsto no seu n.º 2, pela Requerente, na determinação do IVA dedutível respeitante a bens e serviços de utilização mista.

**3.** Deste modo, a Requerente tem que, obrigatoriamente, separar a actividade isenta da não isenta, sem prejuízo, quanto aos custos comuns, de usar uma chave de repartição na dedução do imposto, que poderá ser feita de acordo com a aplicação de uma percentagem, calculada em função do respetivo destino.

**4.** A referida percentagem será sempre apurada segundo critérios de utilização objetivos, que poderão ser, como é referido no ponto V.2 do ofício circulado n.º 30103/2008, de 23 de abril, a «título exemplificativo», *"a área*

*ocupada, o número de elementos do pessoal afecto, a massa salarial, as horas-máquina, as horas-homem", entre outras possíveis chaves de repartição determinadas pelos sujeitos passivos.*

**5.** Assim, do referido Ofício-Circulado merecem destaque as seguintes referências: - Devem os sujeitos passivos avaliar *"o grau, proporção ou intensidade da utilização de cada bem ou serviço"* nas operações sujeitas e nas operações isentas, estabelecendo o critério de imputação que mais se adapta *"à situação e organização concretas do sujeito passivo, à natureza das suas operações no contexto da actividade global exercida e aos bens ou serviços adquiridos para as necessidades de todas as operações"* - *"O critério para medir o grau de utilização relevante deve ser determinado caso a caso, o mesmo é dizer, bem a bem ou serviço a serviço, em função da sua própria utilização"* - No entanto, na impossibilidade de determinar o grau de utilização (caso a caso, bem a bem, ...), *"pode admitir-se o recurso a uma chave de repartição ou critério objectivo comum a um conjunto de bens ou serviços, na condição de que tal se fundamente em razões objectivas e relevantes devendo o sujeito passivo, em qualquer dos casos, estar em condições de, comprovadamente, justificar os métodos e critérios utilizados"*.

**6.** Importa, ainda, destacar que os *"critérios adoptados pelo sujeito passivo no início de cada ano civil devem ser utilizados consistentemente nesse período, podendo ser efectuados os devidos ajustamentos no final de cada ano"*.

**7.** Quanto à verificação da aplicação dos critérios *"a que o sujeito passivo recorra para determinar o grau de afectação"*, tal como se encontra previsto no n.º 3 do artigo 23.º do CIVA e esclarecido no n.º 3 do ponto IV do Ofício-Circulado, os mesmos *"podem ser corrigidos ou alterados pela DGCI, com os devidos fundamentos de facto e de direito, ou, se for caso disso, fazer cessar a utilização do método, se se verificar a ocorrência de distorções significativas na tributação"* devendo as respectivas correções ou alterações *"ser promovidas pelos competentes serviços de inspecção, quando, no exercício das respectivas competências detectem vantagens injustificadas no exercício do direito à dedução"*.

**8.** Em face do exposto, conclui-se que é da competência dos serviços de inspecção, e não destes serviços, a verificação da aplicação do método de dedução, nomeadamente, a aferição dos critérios de imputação adotados pelo sujeito passivo, promovendo correções ou alterações à sua aplicação, quando detetem vantagens injustificadas no exercício do direito à dedução (n.º 4 do ponto IV do Ofício-Circulado).

**9.** Estando em causa um imóvel, importa esclarecer que, para além dos critérios de dedução, a adotar na face de construção do edifício, há que ter em conta as regularizações das deduções prevista no artigo 24.º do CIVA, a efetuar, nomeadamente, quando houver alteração de utilização do imóvel ou parte do imóvel, que estando afeto a uma atividade isenta seja utilizado numa atividade tributada, ou vice versa, no período de regularização nele previsto que para os imóveis é de 20 anos após a sua ocupação.

**10.** Em conclusão, a decisão sobre a *"adequabilidade das percentagens encontradas para efectuar a dedução do IVA suportado na construção do Edifício"* que deve utilizar, cabe à Requerente, tendo em consideração a efetiva utilização que pretende dar ao imóvel.

