

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 12º do CIVA. Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29/01.
- Assunto: Renúncia à Isenção – Fundos Imobiliários
- Processo: nº 931, por despacho do Director - Geral, em 2010-07-18.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « **Fundo Imobiliário**», presta-se a seguinte informação.

FACTOS APRESENTADOS

1 - Conforme consta do pedido de informação vinculativa, a requerente vem expor os seguintes factos:

1.1 - O « **Fundo Imobiliário**» foi constituído pelo Decreto-Lei n.º 104/2009, de 12 de Maio, como instrumento de estímulo à actividade económica e ao emprego;

1.2 - A prossecução dos seus objectivos concretiza-se, essencialmente, através da aquisição de imóveis a empresas, em especial a pequenas e médias empresas, seguida do seu arrendamento ou outra forma de cessão onerosa a essas mesmas empresas, como forma de as dotar de recursos financeiros imediatos;

1.3 - Por via da sua posterior locação, continuam os imóveis afectos a actividades tributadas, "tendo normalmente associado IVA (deduzido ou por deduzir) respeitante à sua construção ou reconstrução.";

1.4 - Embora o « **Fundo Imobiliário**» possua um regime jurídico próprio, encontra-se, subsidiariamente, sujeito ao regime dos fundos de investimento imobiliário (FII), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 60/2002, de 20 de Março;

1.5 - Em termos fiscais "a lei do Orçamento de Estado para 2010 - Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril - determinou, expressamente, que será aplicável ao « **Fundo Imobiliário**» o regime fiscal dos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional, previsto na Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro.".

QUESTÃO SUBMETIDA

2 - A questão colocada pretende em substância saber se, no caso de aquisição de um imóvel pelo « **Fundo Imobiliário**» com renúncia à isenção, tendo a empresa vendedora IVA por deduzir ou em período de regularização decorrente da sua construção ou reconstrução, "pode o « **Fundo Imobiliário**», na qualidade de locador, renunciar à isenção na posterior locação do mesmo imóvel...".

ENQUADRAMENTO JURÍDICO E FISCAL DO « Fundo Imobiliário »

3 - Conforme o expresso no preâmbulo do Decreto - Lei n.º 104/2009, de 12 de Maio, a criação do « **Fundo Imobiliário** » insere-se num conjunto de medidas previstas no Orçamento de Estado para 2009, destinadas a estimular a actividade económica nacional e o emprego.

4 - Trata-se de uma entidade desprovida de personalidade jurídica, detendo um património autónomo que poderá integrar quaisquer imóveis sejam estes, fracções autónomas ou prédios urbanos, mistos ou rústicos, desde que estejam integrados no activo das empresas e sejam utilizados no desenvolvimento das suas actividades económicas (artigos 4.º e 5.º do citado Diploma).

5 - A sua actividade consiste, essencialmente, na aquisição de imóveis integrados no património de empresas, em especial as pequenas e médias, seguida da sua locação a essas mesmas empresas, como forma da sua dotação de recursos financeiros imediatos (art. 2.º daquele diploma).

6 - Assume a qualidade de sujeito passivo, uma vez que o seu objecto social preenche a norma de incidência subjectiva do IVA, definida na al. a) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, na acepção prevista no n.º 1 do art. 9.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado.

7- Após consulta efectuada ao sistema de registo da DGCI, constata-se que:

7.1 - Pelo exercício de actividade de fundos e outras operações financeiras similares (CAE 064300), foi o « **Fundo Imobiliário** », em 2009 (data de início), objecto de enquadramento, em sede de IVA, no Regime de Isenção - Artigo 9.º, com a indicação de que as operações desenvolvidas não conferem direito à dedução;

7.2 - Posteriormente, em 2010, procedeu à alteração do respectivo enquadramento passando ao regime normal com periodicidade mensal, sendo misto o tipo de operações efectuadas, com afectação real de todos os bens.

ESCLARECIMENTO DA QUESTÃO SUBMETIDA

8 - Com a publicação do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de Janeiro, foi introduzido em sede do IVA um novo regime respeitante às operações imobiliárias sujeitas a tributação por via da renúncia à isenção na locação e transmissão de imóveis, prevista, respectivamente, nos nºs 4 e 5 do art. 12.º do referido Código.

9 - Sem pôr em causa a possibilidade da desoneração do IVA pelos sujeitos passivos, quando os imóveis sejam utilizados em actividades tributadas, procedeu este regime à revisão substancial das regras da renúncia à isenção na locação e transmissão de imóveis, impondo o cumprimento de princípios e condições objectivas, subjectivas e formais, aí previstos.

10 - Com a questão submetida pretende a requerente saber se, no caso de aquisição pelo « **Fundo Imobiliário** » de um imóvel com renúncia à isenção, quando ainda esteja a decorrer o período de regularização relativamente ao imposto deduzido na sua construção ou reconstrução, pode efectuar a

renúncia à isenção na sua subsequente locação.

11 - Dispõe o n.º 2 do art. 2.º do Regime da Renúncia do IVA nas Operações Imobiliárias que, na locação de imóveis é possível renunciar à isenção do IVA quando, após a verificação das condições objectivas e subjectivas aí previstas *"o imóvel se encontre numa das seguintes circunstâncias: (...) c) Na transmissão ou locação do imóvel subsequente a uma operação efectuada com renúncia à isenção, quando esteja a decorrer o prazo de regularização previsto no n.º 2 do artigo 24.º do Código do IVA, relativamente ao imposto suportado nas despesas de construção ou aquisição do imóvel."*

12 - O que significa que o « **Fundo Imobiliário** » pode renunciar à isenção na locação de um imóvel que tenha sido adquirido com renúncia à isenção, desde que essa locação ocorra antes de decorrido o prazo estabelecido no n.º 2 do art. 24.º do CIVA (20 anos), relativamente ao imposto suportado nas despesas da sua construção ou aquisição.

13 - No caso de não opção pela renúncia à isenção nas circunstâncias referidas, beneficiando, assim, no arrendamento/locação do imóvel da isenção prevista no n.º 29.º do art. 9.º do CIVA, quando na sua aquisição efectuou a dedução do IVA, por via da renúncia à isenção, deve o « **Fundo Imobiliário** » proceder nos termos da al. c) do n.º 6 do art. 24.º do CIVA (aditada pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29/01), à regularização prevista no n.º 5 do art. 24.º do CIVA, por se considerar que o imóvel está afecto a uma actividade não tributada.

CONCLUSÃO

14 - Face ao que antecede, esclarece-se que, à luz do disposto nos artigos 2.º e 3.º do Regime da Renúncia nas Operações Imobiliárias, aprovado pelo art. 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29/1, é, nos termos do n.º 4 do art. 12.º do CIVA, admitida a renúncia à isenção do IVA nos contratos de locação de bens imóveis a efectuar pelo « **Fundo Imobiliário** », quando a aquisição desses imóveis se efectue com renúncia à isenção, e após a observância das condições objectivas, subjectivas e formais legalmente exigidas.