

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º, 20º, 21º.

Assunto: Direito à dedução – Parte de Imóvel, cedido por um terceiro, afeta à atividade empresarial do sujeito passivo

Processo: nº **8250**, por despacho de 2015-06-30, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

### I- EXPOSIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E ENQUADRAMENTO LEGAL

**1.** A Requerente exerce a atividade de "Atividades de Relações Públicas e Comunicação" - CAE 72210 e está enquadrada no regime normal com periodicidade trimestral desde 2010/09/27 e pratica operações que conferem direito à dedução.

**2.** Relata-nos que lhes "foi cedido a título gratuito o espaço da sede da empresa para poderem utilizar como escritório. Contudo, necessitam de fazer algumas alterações e para isso necessita que as despesas inerentes a essas alterações sejam aceites em sede de IVA e IRC".

**3.** O mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19.º a 25.º 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.

**4.** O direito à dedução deve, 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 exceção das previstas na alínea b) do nº 1 do artigo 20.º], tal direito à dedução não se verifica.

**5.** 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.º 1 do artº 21.º do CIVA referente a bens e serviços cuja natureza os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

**6.** Nos termos do artº 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 efetuaram, o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos"*.

**7.** Porém, o n.º 2 do mesmo artigo, determina que *"só confere direito a dedução o imposto mencionado nos seguintes documentos, em nome e na posse do sujeito passivo: a) em faturas passadas na forma legal (considerando-se como tal os documentos que contêm os requisitos do art.º*

35.º do CIVA, nomeadamente os previstos no seu n.º 5); b) no recibo de pagamento do IVA (...), bem como nos documentos emitidos por via eletrónica pela Autoridade Tributária e Aduaneira (...)"

**8.** 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 objeto de tributação a jusante.

## **II- O CASO CONCRETO E CONCLUSÃO**

**9.** Desconhecendo-se o conteúdo desta cedência do imóvel a título gratuito, ou admitindo-se mesmo que ela possa ter sido celebrada de forma verbal, da consulta ao sistema cadastral constata-se que o imóvel onde funciona a sede social da empresa é um imóvel para habitação, onde a gerente, xxxxxxxx, tem o seu domicílio fiscal.

**10.** Importa, por isso, analisar o conceito de domicílio fiscal, que vem previsto no artigo 19.º da LGT. Dita este artigo que "*O domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário: a) para as pessoas singulares, o local da residência habitual; b) para as pessoas coletivas, o local da sede ou direção efetiva ou, na falta destas, do seu estabelecimento estável em Portugal*". Pelo exposto, se retira que, no imóvel onde habita a sócia gerente (o qual é propriedade do agregado familiar desta) funciona a sede efetiva da empresa, aqui requerente, sendo que nos termos legais nada o impede, atendendo ao objeto social da mesma.

**11.** Conforme estabelece o n.º 7 do artigo 19.º do CIVA (aditado pelo artº 2º do Decreto-Lei nº 134/2010, de 27 de dezembro) que "*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*", ou seja, o imposto não é dedutível na parte em que o imóvel está afeto ao uso particular, podendo ser dedutível na proporção correspondente à área afeta à atividade da requerente.

**12.** Sobre a proporção correspondente à área afeta à atividade, releva fazer a seguinte distinção: **i)** se a área ocupada para a sede da empresa se circunscrever a um espaço claramente delimitado do resto do imóvel para habitação e as faturas identificarem expressamente que os custos/despesas se referem a esse espaço delimitado, o IVA das despesas inerentes às obras de alteração no imóvel é dedutível. **ii)** ao invés, se a área ocupada para a sede da empresa não se conseguir autonomizar das restantes partes do imóvel afetas à habitação da sócia gerente, torna-se necessário definir um critério destinado a repartir o imposto suportado nos custos das obras de alteração imóvel por cada uma das partes afetas à atividade da requerente e à habitação.

**13.** Nestes termos, o imposto suportado é dedutível apenas na percentagem correspondente à área do imóvel que é destinada à atividade da requerente, com inclusão das partes comuns, se for caso disso.

**14.** Essa percentagem de dedução pode ser determinada através de uma fração que comporte, no numerador a área afeta à atividade da empresa requerente, com inclusão das áreas comuns e, no denominador, a área total do imóvel.

**15.** Quanto à imputação das partes comuns a cada uma das partes afetas à atividade do requerente (uma atividade económica, sujeita a IVA e não isenta) e afetas a habitação deverá ser também efetuada em proporção ao espaço ocupado por cada uma das partes.

**16.** Concluindo, consoante a área ocupada para a sede da empresa se circunscreva a um espaço claramente delimitado do resto do imóvel para habitação ou, pelo contrário, não se consiga autonomizar das restantes partes do imóvel afetas à habitação, no primeiro caso o IVA suportado nas despesas inerentes às obras de alteração no imóvel é dedutível, sendo que no segundo caso, há que definir um critério de imputação do imposto incidente sobre os custos das obras referentes à parte do imóvel afeta à atividade da requerente e, conseqüentemente, determinar o montante de imposto a deduzir.