

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.24º - Regularizações das deduções relativas a bens do activo imobilizado.

Assunto: Regularização de IVA na transmissão de imóvel - Artigo 24.º, n.º 5 do CIVA

Processo: 26807, com despacho de 2024-09-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Caracterização do Requente/Sujeito Passivo

1. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que a Requerente se encontra registado, para efeitos de IVA, com a atividade principal de " RESTAURANTES COM ESPAÇO DE DANÇA", com o CAE 56105, desde 2008.01.02, estando enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2001.05.16.

II - Exposição da questão apresentada

2. A requerente vem expor que, "o objetivo da empresa era a construção de um hotel para o euro 2004, que se realizou em Portugal, concorrendo por isso a fundos comunitários de então, mas que não vieram a ser aprovados. Ainda assim a empresa contraiu um empréstimo bancário e nesse mesmo ano de 2001, adquiriu um terreno para a implementação do hotel."

3. Informa que, "em 2001 começou a construção do hotel, construção esta que se estendeu até 20/12/2007 (data última fatura de gastos da construção). De 2002 a 2007 foram feitos gastos de obras de construção, faturas estas que deram direito a dedução do IVA e inclusive ao reembolso do IVA, tendo ainda nesses anos sido inspecionada pela AT e aprovado o reembolso do IVA da construção em curso."

4. Esclarece que, "em 12/2007 a obra parou, por falta de verbas para terminar a obra, estando a obra parada até hoje. O prédio não foi terminado e por isso ainda não foi inscrito na matriz predial, pelo que o que consta atualmente é o terreno urbano, que contem esta edificação por terminar. Os gastos acumulados totalizam 955.000,00 euros e o IVA que foi deduzido foi nos anos de 2001 a 2007 relativo à construção."

5. Acrescenta que, "Surgiu agora uma entidade (IPSS) interessada em adquirir o terreno que tem a benfeitoria edificada, e propôs o pagamento de 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil euros) pela aquisição do terreno. A operação de venda do terreno será sujeita ao IMT e por isso não tem IVA e que é uma IPSS, uma empresa isenta do artigo 9.º."

6. Vem a Requerente questionar,

i. "Uma vez que vai ser vendido o terreno que contem a benfeitorias de um prédio por acabar e ainda sem condições de utilizar (estrutura em grosso) mas que durante o processo de construção foi deduzido iva, qual o procedimento que temos que fazer em relação ao IVA deduzido nas obras de construção?"

ii. "Regularizar o IVA total de uma só vez aquando da venda do terreno, uma vez que o período de 20 anos não começou a contar porque o prédio nunca foi acabado, ou só o IVA das faturas das obras dos últimos 20 anos."

III - Análise às questões colocadas e enquadramento legal

7. Tendo por base os elementos facultados pela Requerente, verifica-se que a atividade que o sujeito passivo exerce e pela qual se encontra registado, é sujeita a imposto e dele não isenta.

8. O princípio geral do direito à dedução está estabelecido no artigo 20.º do Código do IVA (CIVA), que confere aos sujeitos passivos o direito de deduzir o imposto suportado nos bens e serviços adquiridos, no pressuposto de que os mesmos sejam utilizados para a realização de operações tributáveis, com as exclusões estabelecidas no artigo 21.º do CIVA.

9. Os bens imóveis que fazem parte do ativo fixo tangível de uma empresa, como os terrenos e os edifícios, destinam-se, pelas suas características, a serem utilizados durante um período de tempo longo, o respetivo custo é repartido em função do número de anos em que se prevê a sua utilização, contudo o direito à dedução do imposto suportado nasce, nos termos do n.º 1 do artigo 22.º do CIVA, no momento em que o imposto dedutível se torna exigível.

10. Regra geral, as deduções do imposto efetuadas pelos sujeitos passivos são definitivas, no entanto no caso dos bens imóveis, ocorrendo algum evento que altere a utilização do bem, as deduções que inicialmente tenham sido efetuadas devem ser retificadas por via da regularização.

11. As regularizações das deduções relativas a bens do ativo imobilizado estão previstas nos artigos 24.º a 26.º do CIVA e visam responder a situações, em que se torna obrigatório proceder a uma alteração à dedução efetuada.

12. Na situação apresentada pela Requerente, foi exercido pelo sujeito passivo o direito à dedução do imposto suportado nas obras de construção do imóvel.

13. O terreno vai ser vendido, sem ter sido finalizada a construção do edifício, dando-se assim a transferência do imóvel do ativo fixo tangível da Requerente para uma entidade distinta.

14. Esta transmissão do imóvel, consubstancia uma operação sujeita a imposto, mas dele isenta nos termos da alínea 30) do artigo 9.º do CIVA, considerando-se que os bens foram afetos a uma atividade não tributada.

15. Nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do CIVA, no caso de transmissões de bens do ativo imobilizado durante o período de regularização, esta é efetuada de uma só vez, pelo período ainda não decorrido;

16. Este período de regularização, corresponde, no caso de bens imóveis, ao ano de ocupação do imóvel e aos dezanove anos seguintes. Ficando assim claro que o período de regularização se inicia no ano de ocupação do imóvel que, no caso concreto, ainda não ocorreu.

17. Este procedimento deve ter por referência o IVA constante das faturas emitidas pelos fornecedores e prestadores de serviços em que foi por estes liquidado imposto, bem como o IVA autoliquidado ao abrigo da regra de inversão do sujeito passivo na aquisição de serviços de construção civil, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

18. Face ao exposto, resulta da conjugação das normas supracitadas que, a Requerente deve proceder à respetiva regularização, a favor do Estado, da totalidade do IVA deduzido nas obras de construção do respetivo imóvel.

19. O valor dessa regularização deverá constar na declaração periódica de imposto relativa ao último período do ano a que respeita, de acordo com o n.º 8 do artigo 24.º do CIVA.