



ID: 18143560

10-09-2007



ANÁLISE DA **CTOC**

Transmissão e locação de imóveis: a renúncia à isenção do IVA



JOÃO ANTUNES, CONSULTOR DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

➔ O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) tem regras de incidência objectiva e subjectiva e, relativamente às operações que estão sujeitas ao imposto, foram concedidas isenções.

Vamos abordar a possibilidade de renúncia à isenção do IVA na transmissão e na locação de imóveis. Com efeito, desde a introdução do IVA em Portugal que foi concedida isenção às transmissões de imóveis, operações sujeitas a IMT (ex-sisa) e às locações de imóveis.

Em determinadas situações, é possível a renúncia à isenção nestas operações, princípio que se encontra consagrado no artigo 12.º do Código do IVA (CIVA). Com a publicação do tão badalado Decreto-Lei n.º 21/2007, de 15 de Fevereiro, estas regras de renúncia tornaram-se mais restritivas.

É interessante perceber-se porque

haverá interesse para os operadores económicos imobiliários renunciarem à isenção do IVA, ou seja, passar a haver tributação em IVA quer numa transmissão de um imóvel quer numa locação/arrendamento. Exercendo a opção pela renúncia, um operador económico pode passar a poder deduzir o imposto suportado nas suas aquisições referentes ao imóvel, o que na actividade imobiliária não é de menosprezar, atendendo ao esforço financeiro que representa o investimento inicial que só se traduzirá em vendas, normalmente, no final da obra, sobretudo em época de crise no sector imobiliário que atravessamos.

Ora, a nova regulamentação veio restringir ainda mais as situações em que é possível exercer a renúncia à isenção do IVA às transmissões e locações de imóveis para evitar situações de abuso que, nestes casos,

acontecem sempre.

Das novas regras destacamos, no caso da locação, a obrigatoriedade do valor da renda anual ser igual ou superior a 1/15 do valor da construção ou aquisição. No que respeita aos adquirentes, exige-se a prática de operações que confirmem o direito à dedução em mais de 80%, excepto quando se trate de empresas cujo objecto social inclua a prática habitual de operações de construção, reconstrução ou aquisição de imóveis para venda.

Destacamos ainda a exclusão da opção da renúncia à isenção nas sublocações, partes de imóveis ou partes de fracções, contratos subseqüentes a primeiras ocupações ou transmissões, transmissão do direito de superfície ou outras figuras parcelares do direito de propriedade, contratos celebrados após decorrido o período de regularização do imposto (dez ou 20 anos, conforme a data de ocupação do imóvel).

Fica igualmente excluída a faculdade de renúncia à isenção quando o adquirente ou o locatário não possua contabilidade organizada nos termos do IRS/IRC, caso dos escritórios de representação ou não residentes sem estabelecimento estável.

Outra alteração substancial na renúncia à isenção nas transmissões de imóveis é o facto de ser o adquirente, e não o vendedor do imóvel, a liquidar o IVA sobre o preço de venda ou eventuais adiantamentos.

Para que possa ser efectuada a renúncia à isenção do IVA, há então

que cumprir determinados requisitos (1), quer no que se respeita aos imóveis e contratos, quer no que respeita aos sujeitos passivos intervenientes:

Condições objectivas:

- Prédio urbano ou fracção deste ou ainda, em caso de venda, terreno para construção;
- Estar inscrito na matriz em nome do proprietário ou pedida a inscrição na matriz;
- Não ser destinado à habitação;
- O imóvel tem de estar afecto a actividades tributadas;
- O contrato tenha por objecto a transmissão do direito de propriedade do imóvel;
- No caso de locação/arrendamento, o contrato tem de respeitar a totalidade do imóvel;
- No caso de locação, o valor da renda anual ser igual ou superior a 1/15 do valor de aquisição ou de construção do imóvel;
- Tratar-se da primeira transmissão ou locação do imóvel ocorrida após a construção, quando tenha sido deduzido (2) ou ainda seja possível deduzir, no todo ou em parte, o IVA suportado;
- Tratar-se da primeira transmissão ou locação do imóvel após ter sido objecto de grandes obras de transformação ou renovação, de que tenha resultado uma alteração superior a 50% do valor patrimonial para efeitos do IMI, quando ainda seja possível proceder à dedução, no todo ou em parte, do IVA suportado

do nessas obras;

- Tratar-se de 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 IVA suportado nas despesas de construção ou aquisição do imóvel;
- A renúncia à isenção não é permitida na sublocação de bens.

Condições subjectivas:

Estes requisitos são referentes ao sujeito passivo. Para que a opção pela renúncia à isenção possa ser efectuada, os intervenientes têm de ser sujeitos passivos que pratiquem operações que confirmem o direito à dedução.

Contudo, se praticarem, simultaneamente, operações que conferem o direito à dedução e operações isentas, só pode haver renúncia à isenção, quando o conjunto das actividades que conferem o direito à dedução seja superior a 80% do total do volume de negócios.

Excepção a esta regra são os sujeitos passivos cuja actividade tenha por objecto, com carácter de habitualidade, a construção, reconstrução ou aquisição de imóveis para venda ou para locação. Estes podem optar pela renúncia à isenção.

Os intervenientes não podem estar abrangidos pelo regime especial dos pequenos retalhistas e têm de dispor de contabilidade organizada nos termos do CIRS ou CIRC.

CERTIFICADO

➔ Os sujeitos passivos que queiram optar pela renúncia à isenção devem pedir à DGCI, por via electrónica, a emissão de um certificado. Este pedido é efectuado no site, seleccionando-se a opção "Certidões", de seguida a opção "Emissão de Certidão", escolhendo-se o tipo de certidão que é "Renúncia Isenção de IVA - Imóveis" e "Confirmar".

Este certificado tem a validade de seis meses, a contar da data em que ficar disponível para o sujeito passivo. Caso não seja utilizado, o sujeito passivo deve comunicar esse facto, por via electrónica, ao chefe de finanças da área da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do transmitente ou locador.

OBRIGAÇÕES A CUMPRIR

➔ Os transmitentes e os locadores dos imóveis são obrigados a contabilizar os proventos e os custos relativos aos imóveis a transmitir ou a locar e em que houve a liquidação do IVA. Por sua vez, o adquirente deve contabilizar separadamente a aquisição do imóvel em que houve renúncia à isenção de forma a evidenciar o imposto por si autoliquidado nesta operação.

Antes de ser pedido o primeiro certificado de renúncia, os transmitentes ou locadores devem apresentar uma declaração de alterações, preenchendo, para o efeito, o campo 1 do quadro 12.

No caso da venda de imóveis, compete ao adquirente proceder à liquidação do imposto, inscrevendo na declaração periódica o valor tributável no campo 3 e o IVA liquidado no campo 4 do quadro 06. Por sua vez, o vendedor deve indicar na declaração periódica o valor da transmissão no campo 8 do quadro 06.

A escritura que é o documento que titula a transmissão de um imóvel deve conter a expressão "IVA devido pelo adquirente" e todos os requisitos previstos no n.º 5 do artigo 35.º do CIVA, à excepção da numeração e substituí, naturalmente, a factura.

VALOR TRIBUTÁVEL

➔ Uma chamada de atenção que o valor tributável nos seguintes casos é o valor normal da operação:

➔ Quando a contraprestação seja inferior ao valor normal e o destinatário da operação não tenha direito à dedução total do IVA, ou

➔ Quando a contraprestação seja superior ao valor normal quando o transmitente ou locador não tenha direito a deduzir a totalidade do IVA.

➔ Considera-se que o valor normal da operação não pode ser inferior ao valor patrimonial tributário definitivo para efeitos de IMT.

DIREITO À DEDUÇÃO

➔ O direito à dedução inerente à renúncia à isenção do IVA nestas operações implica a obrigatoriedade da adopção do método da afectação real.

➔ O direito à dedução nasce no momento da realização do contrato de locação ou escritura de venda do imóvel, sem prejuízo do prazo previsto no artigo 91.º, n.º 2 do CIVA, que é de quatro anos, para os vendedores e locadores, relativamente ao IVA suportado na aquisição ou construção dos imóveis.

➔ Contudo, para aqueles operadores económicos que exercem, com carácter de habitualidade, a actividade de construção para venda ou locação e, desde que se comprove que o prazo de construção exceda os quatro anos, este prazo alarga-se para os oito anos. Esta parece-nos uma norma equilibrada para o sector da construção civil e imobiliário.

(1) Consultar o Ofício-Circulado n.º 30 099, de 09/07/07

(2) Por exemplo, na construção de um imóvel da sede de um sujeito passivo sujeito ao regime normal do IVA.