



ANA CRISTINA SILVA

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

Aquisição de bens de investimento e direito à dedução do IVA

No decorrer do exercício de uma atividade económica, poderão registar-se investimentos em equipamentos e imóveis cuja utilização só vem a ocorrer em data mais afastada no tempo. Por vezes, são fatores de ordem legal que vêm condicionar essa utilização diferida dos bens, como é o caso da necessidade de obtenção de licenças, ou outras autorizações. Noutros casos, serão fatores inerentes ao mercado, ou à obtenção de financiamentos que determinam o adiamento do uso de tais bens na atividade económica.

Se os bens de investimento em causa não estão a contribuir, em determinado momento, para a realização de operações sujeitas a IVA e deste imposto não isentas, ou ainda isentas com direito à dedução, coloca-se a questão do momento da dedução do IVA suportado na aquisição de tais bens.

Em regra, o direito à dedução dá-se no momento em que o IVA se torna exigível para o fornecedor dos bens e serviços.

Tratando-se de transmissões de bens, o imposto é exigível no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente, mas na medida em que terá de ser cumprida a obrigação de faturação, tal exigibilidade desloca-se para o momento da emissão da fatura, se tal suceder no prazo legal (5 dias úteis a contar da colocação dos bens à disposição). Mas o exercício do direito à dedução implica ainda que o adquirente do bem esteja na posse de um documento de faturação passado em forma legal, pelo que pode existir algum compasso de espera em relação à data da emissão da fatura até à sua efetiva receção.

Com frequência, surge a questão sobre a possibilidade de exercer o direito à dedução do IVA suportado de um bem adquirido, em que há intenção da sua afetação a atividade tributada mas em relação ao qual, à data da dedução, ainda não existe uma utilização efetiva nessa atividade.

Se pensarmos no ativo fixo em curso, ou seja, que ainda está a ser produzido, modificado ou adaptado para ser usado na atividade, não há muitas dúvidas sobre a legitimidade do exercício de tal direito à dedução.

A incerteza da legalidade dessa dedução ocorre sobretudo se, à data da dedução, o bem de investimento estiver ocioso, ou seja, se estiver em condições para ser normalmente usado na atividade, mas ainda não se perspetiva num curto prazo o início da sua utilização, embora se mantenha a intenção de uso na atividade.

A jurisprudência comunitária⁽¹⁾ tem vindo a pronunciar-se que o direito à dedução do IVA suportado em despesas de investimento é imediato, não se exigindo que os bens sejam imediatamente utilizados na atividade

económica à qual foram afetos.

Para evitar situações abusivas ou mesmo fraudulentas, a legislação de IVA contém mecanismos que obrigam à liquidação do imposto caso, posteriormente, se dê, ao bem ou bens, uma utilização em fins alheios à atividade.

Tal afetação a fins alheios, é assimilada a transmissão onerosa, determinando a liquidação de IVA sobre o preço de aquisição dos bens ou de bens similares, ou, na sua falta, o preço de custo, reportados ao momento da realização das operações.

No caso do imposto suportado na aquisição de imóveis (quando tenha existido renúncia à isenção) ou em despesas de investimento em bens imóveis, o mecanismo "antiabuso" é mais complexo, pois procura evitar-se que, indevidamente, o sujeito passivo tenha benefícios por o bem ter estado inativo.

E, para este tipo de bens (imóveis e despesas de investimento em imóveis), o procedimento é diferente: não há liquidação de IVA, mas sim regularização das quantias anteriormente deduzidas.

Para se impedir que um imóvel fosse afeto a atividade tributada, apenas com a finalidade de deduzir o IVA suportado (ou na aquisição ou em despesas de investimento sobre tais imóveis) estabeleceu-se um prazo mínimo de permanência na atividade (atualmente 20 anos). Qualquer desafetação do imóvel dessa atividade no decurso desses 20 anos determina a regularização do IVA deduzido, na proporção correspondente ao tempo que falta para completar tal prazo (1/20 por cada ano).

O direito à dedução será exercido no ano de aquisição do bem ou da conclusão das obras. Mas para efeitos de contagem do prazo de regularização de 20 anos, atende-se ao ano de ocupação do bem, ou seja, da sua efetiva utilização na atividade.

Tomemos como exemplo um empresário em nome individual que realizou, em 2005, obras de beneficiação de um imóvel, sua propriedade. Apesar de a intenção das obras ter sido a adaptação do imóvel para aí instalar os seus serviços administrativos, só em 2008 foi possível realizar a mudança desses serviços, pelo que, nesse espaço de tempo, o edifício esteve devoluto. Em 2012, o empresário pretende afetar o imóvel à sua esfera particular. Apesar de o IVA das obras ter sido deduzido em 2005, o empresário deve iniciar a contagem do prazo de 20 anos, em 2008, ano em que se deu a ocupação/utilização do imóvel. Uma vez que a afetação a fins alheios se dá em 2012, então terá de regularizar, a favor do Estado, 16/20 do IVA deduzido respeitante às obras de adaptação.

Portanto, ainda que não se exija o uso imediato do bem para se poder deduzir o IVA suportado, o sujeito passivo terá de estar em condições de provar tal afetação à atividade. Essa prova abrangerá, igualmente, o período em que o bem se mantiver ocioso.

1- Acórdãos do TJUE: de 14 de fevereiro de 1985, Rompelman, C-268/33; de 23 de abril de 2003, Puffer, C-460/6 e de 11 de julho de 1991, Lennartz, C-97/90.