

Regularizações de IVA nos termos dos artº 23 e 24, CIVA

Bens e serviços de utilização mista

Métodos de dedução

Sujeitos passivos mistos

Aqueles que, no âmbito da sua atividade económica, efetuem simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito

O direito à dedução destes sujeitos passivos é incompleto:

- só podem deduzir o IVA suportado para a realização das operações tributadas e isentas com direito à dedução

Para determinar o IVA dedutível na aquisição de bens e serviços utilizados em ambos os tipos de operações, temos os seguintes métodos:

- Afetação real: operações fora do conceito da atividade económica
- Afetação real ou pro-rata: operações decorrentes do exercício de uma atividade económica, parte das quais não confere o direito à dedução

Conceito de atividade económica

Qualquer atividade de produção, comercialização, ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas

É em especial considerada atividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com caráter de permanência

Artº 9, nº 1, 2º parágrafo, Diretiva 2006/112/CE - Artº 2, nº 1, a), CIVA

Fora do conceito de atividade económica

(Jurisprudência do TJCE)

- Dividendos de participações sociais
- Mais-valias da venda de ações e de outros títulos negociáveis
- Juros de obrigações
- Rendimentos de aplicações em fundos de investimento
- Juros pela concessão ocasional de crédito pelas holdings com recurso aos dividendos distribuídos pelas participadas
- Entrada para o capital de uma sociedade civil
- Emissão de ações representativas do capital de uma sociedade comercial

Bens ou serviços exclusivamente afetos a operações fora do conceito de atividade económica: não dedução

Utilização dos métodos

1. Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:
 - a) Operações tributadas ou isentas que conferem direito à dedução
 - b) Operações fora do conceito de atividade económica
 Afetação real (artº 23, nº 1, a), CIVA)
2. Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:
 - a) Operações tributadas ou isentas que conferem direito à dedução
 - b) Operações isentas que não conferem direito à dedução
 Afetação real ou pro-rata (artº 23, nº 1, b) e nº 2, CIVA)
3. Bem ou serviço utilizado simultaneamente em:
 - a) Operações tributadas ou isentas que conferem direito à dedução
 - b) Operações isentas que não conferem direito à dedução
 - c) Operações fora do conceito de atividade económica
 Afetação real (artº 23, nº 1, a), CIVA) para distinguir a c) das restantes
 Pro-rata ou afetação real para distinguir a) da b) (artº 23, nº 1, b) e nº 2, CIVA)

Cálculo do pro-rata

Artº 23, nº 1, b), CIVA

Neste método, o IVA suportado nas aquisições deduz-se proporcionalmente às operações tributáveis e isentas com direito à dedução, no âmbito de uma atividade económica, com referência ao volume de negócios anual

Fórmula de cálculo (artº 23, nº 4, CIVA)

$$\text{Pro-rata} = \frac{\text{Operações sujeitas a IVA e dele não isentas + operações isentas com direito à dedução}}{\text{Todas as operações efetuadas pelo sujeito passivo no quadro de uma atividade económica, incluindo subvenções não tributadas que não sejam de equipamentos}}$$

Arredondamento (pro-rata): para a centésima imediatamente superior (artº 23, nº 9, CIVA)

Excluem-se quer do numerador quer do denominador:

- As transmissões de bens do ativo fixo utilizados na atividade da empresa
- Operações imobiliárias e financeiras, se consideradas acessórias da atividade
- Subsídios de equipamento
- Operações fora do conceito de atividade económica

Afetação real (artº 23, nº 2, CIVA)

Método de utilização obrigatória para bens e serviços utilizados, total ou parcialmente, em operações não decorrentes de uma atividade económica

Para bens e serviços com utilização mista, decorrentes de uma atividade económica, o sujeito passivo pode utilizar este método (afetação real) de todos ou parte dos bens e serviços, tendo por base critérios objetivos de imputação

- Por exemplo, área ocupada pelo setor, horas/homem, horas/máquina, número de empregados afeto a cada tipo de operações

Na definição desses critérios deve ter-se em conta a natureza dos bens ou serviços, o tipo de atividade exercida, a forma como a empresa se encontra organizada e o género de utilização que é dado pela empresa aos bens e serviços em causa

Cabe à AT avaliar a idoneidade desses critérios e, se necessário, impor fundamentadamente, a adoção de outros critérios

Exemplo 1

Bens e serviços de utilização mista

Artº 23, nº 1, CIVA

Operação efetuadas em 2014 por X, Lda:

1. Operações tributadas: 2.000.000 €
2. Operações isentas sem direito à dedução: 600.000 €
3. Operações fora do conceito da atividade económica: 400.000 €

Adquiriu uma máquina (IVA suportado 5.000 €) que utiliza nas 3 atividades

1. 60% 3.000 €
2. 10% 500 €
3. 30% 1.500 €

Cálculo:

Efetiva utilização da máquina nas operações fora do conceito de atividade económica

- IVA não dedutível à partida: $30\% \times 5.000 = 1.500 \text{ €}$ (Afetação real)

Restante IVA da máquina na atividade: $3.000 + 500 = 3.500 \text{ €}$

- Se usar **pro-rata**: $2.000.000 \div 2.600.000 = 76,92\% \approx 77\%$

✓ Deduz: $3.500 \times 77\% = 2.695 \text{ €}$

- Se usar **afetação real**: deduz 60%

✓ Deduz: $5.000 \times 60\% = 3.000 \text{ €}$

Exemplo 2

Pro-rata

Artº 23, nº 1, b) e nº 4, CIVA

Em **2013**, X, Lda, efetuou as seguintes operações decorrentes de uma atividade económica

- Vendas tributadas: 2.000.000 €
- Vendas isentas com direito à dedução: 400.000 €
- Vendas isentas sem direito à dedução: 600.000 €

Total: 3.000.000 €

Cálculo do pro-rata:

- $(2.000.000 + 400.000) \div (2.000.000 + 400.000 + 600.000) = 80\%$

Este pro-rata definitivo de 2013 é o provisório de **2014**

Em **2014** adquiriu um computador que utiliza em todas as atividades:

1.000 + 230 (IVA)

- Deduz: $80\% \times 230 = 184$ €

Em **2014**, X, Lda, efetua as seguintes operação decorrentes de uma atividade económica

- Vendas tributadas: 2.500.000 €
- Vendas isentas com direito à dedução: 500.000 €
- Vendas isentas sem direito à dedução: 550.000 €

Total: 3.550.000 €

Cálculo do pro-rata:

$$(2.500.000 + 500.000) \div (2.500.000 + 500.000 + 550.000) = 84,51\% \rightarrow 85\%$$

- Deduziu: $80\% \times 230 = 184$ €
- Deveria ter deduzido: $85\% \times 230 = 195,50$ €
- Regulariza (artº 23, nº 6, CIVA) a favor da empresa: **11,5 €** (Campo 40)

Declaração do último período do ano

Exemplo 3

Afetação real

Artº 23, nº 1, a) e nº 2, CIVA

A empresa Y, Lda efetua operações que conferem direito à dedução, sem direito a dedução e fora do conceito de atividade económica

Ano 2014

Aquisição os seguintes bens com utilização nas 3 atividades

- Móvel “X”: valor $\geq 2.500 \text{ €}$ e período de vida útil ≥ 5 anos:
IVA suportado de 3.000 € ($13.043,48 \times 23\%$)
- Computadores (vida útil = 3 anos):
IVA suportado 1.000 € ($4.347,83 \times 23\%$)

Utilização da afetação real, com base em critérios objetivos (horas/homem)

Aquando da aquisição (Ano 2014) (% provisórias com base em critérios objetivos)
(horas/homem total: 1.000 h):

- Tributadas (500 h): 50%
- Isentas sem direito a dedução (250 h): 25%
- Fora do conceito de atividade económica (250 h): 25%

IVA dedutível: $(3.000 + 1.000) \times 50\% = 4.000 \times 50\% = 2.000 \text{ €}$

No final do ano **2014**, valores definitivos (artº 23, nº 6, CIVA)
(horas/homem total: 1.200 h):

- Tributadas (540 h): 45%
- Isentas sem direito a dedução (300 h): 25%
- Fora do conceito de atividade económica (360 h): 30%

Regularização do IVA:

- Deduziu: $50\% \times 4.000 = 2.000 \text{ €}$
- Deveria ter deduzido: $45\% \times 4.000 = 1.800 \text{ €}$
- Regulariza (artº 23, nº 6, CIVA) a favor do Estado: **200 €** (Campo 41)
($2.000 - 1.800$)

Regularizações das deduções relativas a bens do ativo fixo tangível

Artº 24, nº 4, CIVA

Ano 2015 (bem móvel “X”)

Afetação real, com base em critérios objetivos (horas/homem)

- Tributadas: 55%
- Isentas sem direito a dedução: 20%
- Fora do conceito de atividade económica: 25%

IVA a regularizar (artº 24, nº 4 e 7, CIVA)

Atividade (Afetação real)	2014 (Provisório)	2014 (Definitivo)	2015 (Definitivo)
Tributada	50%	45%	55%
Isentas sem dedução	25%	25%	20%
Fora conceito atividade	25%	30%	25%

Móvel “X”

Verifica-se uma diferença entre a afetação real no ano 2014 (referente ao móvel “X”, de valor ≥ 2.500 € e período de vida útil ≥ 5 anos) e no ano 2015, de IVA dedutível para mais ≥ 250 €, pelo que se deve efetuar a seguinte regularização:

- Total do IVA deduzido em **2014: 1.350 €** ($45\% \times 3.000$)
- IVA dedutível em **2015: 1.650 €** ($55\% \times 3.000$)
- Diferença: $1.650 - 1.350 = 300$ € (≥ 250 €)

Logo regulariza a favor da empresa: **60 €** ($300 \div 5$)

Anos 2016, 2017 e 2018 (Bem móvel “X”)

% de utilização, em operações que conferem direito à dedução:

- 2016: 60%
- 2017: 53%
- 2018: 36%

As regularizações são as seguintes:

Ano	IVA Dedutível	Diferença	Regularização
2016	1.800 € ($3.000 \times 60\%$)	-450 € ($1.350 - 1.800$)	-90 € ($450 \div 5$) a favor da empresa
2017	1.590 € ($3.000 \times 53\%$)	-240 € ($1.350 - 1.590$)	0 € (diferença < 250 €)
2018	1.080 € ($3.000 \times 36\%$)	+270 € ($1.350 - 1.080$)	54 € ($270 \div 5$) a favor do Estado

Declaração do último período do ano a que respeita

Se bem móvel “X” vendido em 2016, por 10.000 €

- Liquidaria IVA: $10.000 \times 23\% = 2.300$ €

A percentagem de dedução no ano da venda, porque liquida IVA a 100%, também a dedução é a 100% (artº 24, nº 5, CIVA)

- Total do IVA deduzido em **2014: 1.350 €** ($45\% \times 3.000$)
- IVA dedutível em **2016: 3.000 €** ($100\% \times 3.000$)
- Diferença: $3.000 - 1.350 = 1.650$ €

Logo regulariza a favor da empresa: **990 €** ($1.650 \times 3 \div 5$)

Exemplo 4

Pro-rata

Afetação real (artº 23, nº 1, a) e nº 2, CIVA)

Pro-rata (artº 23, nº 1, b) e nº 4 e nº 5, CIVA)

Ano 2014

Adquiriu os seguintes bens com utilização nas 3 atividades

- Móvel “X”: IVA suportado de 3.000 € ($13.043,48 \times 23\%$)
- Computadores: IVA suportado 1.000 € ($4.347,83 \times 23\%$)

Aquando da aquisição (Ano 2014):

- Pro-rata provisório (definitivo de 2013): **60%** (por hipótese)
- Fora do conceito de atividade económica: **25%** (% provisória)

IVA dedutível (Provisório):

- Não dedutível: $(3.000 + 1.000) \times 25\% = 4.000 \times 25\% = 1.000$ €
(fora do conceito de atividade económica)
- Dedutível: $(4.000 - 1.000) \times 60\% = 3.000 \times 60\% = 1.800$ €

Operações realizadas no Ano 2014:

- Tributadas: 550.000 €
- Isentas sem direito a dedução: 450.000 €
- Fora do conceito de atividade económica: 250.000 €

No final do ano 2014 (valores definitivos - artº 23, nº 6, CIVA)

- Pro-rata definitivo: **55%** [$550.000 \div (550.000 + 450.000)$]
- Fora do conceito da atividade económica: **30%**
(360 h de 1.200 horas/homem)

Regularização do IVA

- Deduzido provisoriamente: 1.800 €
- Não dedutível: $(3.000 + 1.000) \times 30\% = 4.000 \times 30\% = 1.200$ €
(fora do conceito de atividade económica)
- Dedutível: $(4.000 - 1.200) \times 55\% = 2.800 \times 55\% = 1.540$ € (Definitivo)

Regularização a favor do Estado: $1.800 - 1.540 = 260$ €

Artº 23, nº 6, CIVA

IVA dedutível em 2014: 1.540 (Definitivo)

- Máquina “X”: $(3.000 - 30\% \times 3.000) \times 55\% = (3.000 - 900) \times 55\% = 1.155$ €
- Computador: $(1.000 - 30\% \times 1.000) \times 55\% = (1.000 - 300) \times 55\% = 385$ €

Regularizações das deduções relativas a bens do ativo fixo tangível

Artº 24, nº 1 e 3, CIVA

Ano 2015 (bem móvel “X”)

No final do ano 2015, valores definitivos (artº 23, nº 1, b) e nº 4 e nº 5, CIVA)

- Pro-rata definitivo: **65%** $[650.000 \div (650.000 + 350.000)]$
- Fora do conceito da atividade económica: **20%**

IVA a regularizar (artº 24, nº 1 e nº 3, CIVA):

- Verifica-se uma diferença entre o pro-rata definitivo do ano 2014 (55%) e o pro-rata definitivo do ano 2015 (65%) superior ou igual a 5%, pelo que se deve efetuar a seguinte regularização:
- IVA deduzido em **2014** do móvel “X”:
 $(3.000 - 30\% \times 3.000) \times 55\% = 2.100 \times 55\% = 1.155 \text{ €}$
- IVA que deduziria em **2015**:
 $(3.000 - 20\% \times 3.000) \times 65\% = 2.400 \times 65\% = 1.560 \text{ €}$
- Diferença: $1.560 - 1.155 = 405 \text{ €}$

Não se aplica o limite de 250 € (artº 24, nº 4, CIVA) - Só na afetação real)

Diferença entre %, em módulo $\geq 5\%$: $|65\% - 55\%| = 10\%$ (artº 24, nº 1, CIVA)

- Regularização a favor da empresa: $(1.560 - 1.155) \div 5 = 405 \div 5 = 81 \text{ €}$

Anos 2016, 2017 e 2018 (Bem móvel “X”)

Pro-ratas definitivos (e % da atividade fora do conceito económico)

- Ano 2016: 62% (15%)
- Ano 2017: 53% (28%)
- Ano 2018: 45% (33%)

Ano 2016

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2016 (62%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $\geq 5\%$
- Regularização:
 $[(3.000 - 30\% \times 3.000) \times 55\% - (3.000 - 15\% \times 3.000) \times 62\%] \div 5 =$
 $(1.155 - 1.581) \div 5 = -426 \div 5 = -85,2 \text{ € (a favor da empresa)}$

Ano 2017

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2017 (53%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $< 5\%$
- Não se regulariza

Ano 2018

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2018 (45%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $\geq 5\%$
- Regularização:

$$[(3.000 - 30\% \times 3.000) \times 55\% - (3.000 - 33\% \times 3.000) \times 45\%] \div 5 =$$

$$(1.155 - 904,5) \div 5 = 250,5 \div 5 = 50,1 \text{ € (a favor do Estado)}$$

Se bem móvel “X” vendido em 2016, por 10.000 €

- Liquidaria IVA: $10.000 \times 23\% = 2.300 \text{ €}$

A percentagem de dedução no ano da venda, porque liquida IVA a 100%, também a dedução é a 100% (artº 24, nº 5, CIVA)

- Total do IVA deduzido em 2014: **1.155 €** $[(3.000 - 30\% \times 3.000) \times 55\%]$
- IVA dedutível em 2014: **3.000 €** $(3.000 \times 100\%)$
- Diferença: $3.000 - 1.155 = 1.845 \text{ €}$

Logo regulariza a favor da empresa: **1.107 €** $(1.845 \times 3 \div 5)$

Exemplo 5

Pro-rata

Ano 2014

Obras em imóvel afeto à atividade: IVA suportado: 10.000 €

Aquando da aquisição dos serviços (Ano 2014):

- Pro-rata provisório (definitivo de 2013): 60% (por hipótese)

IVA dedutível (Provisório):

- Dedutível: $10.000 \times 60\% = 6.000 \text{ €}$

No final do ano 2014 (valores definitivos - artº 23, nº 6, CIVA)

- Pro-rata definitivo: **55%**

Regularização do IVA

- Deduzido provisoriamente: 6.000 €
- Dedutível: $10.000 \times 55\% = 5.500 \text{ €}$ (Definitivo)

Regularização a favor do Estado: $6.000 - 5.500 = 500 \text{ €}$

Artº 23, nº 6, CIVA

Regularizações das deduções relativas a bens imóveis

Artº 24, nº 1 e 3, CIVA

Ano 2015

No final do ano 2015, valores definitivos (artº 23, nº 1, b) e nº 4 e nº 5, CIVA)

- Pro-rata definitivo: **65%**

IVA a regularizar (artº 24, nº 1 e nº 3, CIVA):

- Verifica-se uma diferença entre o pro-rata definitivo do ano 2014 (55%) e o pro-rata definitivo do ano 2015 (65%) superior ou igual a 5%, pelo que se deve efetuar a seguinte regularização:
 - ✓ IVA deduzido em **2014**: $10.000 \times 55\% = 5.500 \text{ €}$
 - ✓ IVA que deduziria em **2015**: $10.000 \times 65\% = 6.500 \text{ €}$
- Diferença: $6.500 - 5.500 = 1.000 \text{ €}$
Diferença entre %, em módulo $\geq 5\%$: $|65\% - 55\%| = 10\%$ (artº 24, nº 1, CIVA)
- Regularização a favor da empresa: $1.000 \div 20 = 1.000 \div 20 = 50 \text{ €}$

Anos 2016, 2017 e 2018

Pro-ratas definitivos

- Ano 2016: 62%
- Ano 2017: 53%
- Ano 2018: 45%

Ano 2016

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2016 (62%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $\geq 5\%$
- Regularização: $(10.000 \times 55\% - 10.000 \times 62\%) \div 20$
 $(5.500 - 6.200) \div 20 = -700 \div 20 = -35 \text{ €}$ (a favor da empresa)

Ano 2017

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2017 (53%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $< 5\%$
- Não se regulariza

Ano 2018

- Diferença entre o pro-rata definitivo de 2018 (45%) e o pro-rata definitivo do ano de aquisição (55%) $\geq 5\%$
- Regularização: $(10.000 \times 55\% - 10.000 \times 45\%) \div 20$
 $(5.500 - 4.500) \div 20 = 1.000 \div 20 = 50 \text{ €}$ (a favor do Estado)

Se imóvel vendido em 2016, por 300.000 €, com isenção (artº 9, nº 30, CIVA)

A percentagem de dedução no ano da venda, porque não liquida IVA, é de 0% (artº 24, nº 5, CIVA)

- Total do IVA deduzido em **2014: 5.500 €**
- IVA dedutível em **2016: 0 €**
- Diferença: $5.500 - 0 = 5.500 \text{ €}$

Logo regulariza a favor do Estado: **4.950 €** ($5.500 \times 18 \div 20$)

Se vendido com renúncia à isenção (artº 12, nº 5, CIVA)

- O adquirente liquidaria IVA: $300.000 \times 23\% = 69.000 \text{ €}$ (...e deduziria)

A percentagem de dedução no ano da venda, porque liquida IVA a 100%, também a dedução é a 100% (artº 24, nº 5, CIVA)

- Total do IVA deduzido em **2014: 5.500 €**
- IVA dedutível em **2016: 10.000 €** ($10.000 \times 100\%$)
- Diferença: $10.000 - 5.500 = 4.500 \text{ €}$

Logo regulariza a favor da empresa: **4.050 €** ($4.500 \times 18 \div 20$)

Exemplo 6

Alienação de bens não imóveis

Regularização de uma só vez, referente ao período ainda não decorrido (artº 24, nº 5, CIVA)

Empresa ABC, Lda, adquiriu em 2012 um bem de equipamento, com IVA suportado no montante de 5.000 €, tendo deduzido uma percentagem de 85% (pro-rata definitivo do ano de aquisição)

Passados 2 anos após o ano do início do período de regularização (2012), a empresa procedeu à alienação do bem (2014)

- IVA deduzido em 2012 (ano da aquisição):
 - ✓ $5.000 \times 85\% = 4.250 \text{ €}$
- Regularização no ano da alienação:
 - ✓ $3 \times (4.250 - 5.000) \div 5 = 3 \times (-750) \div 5 = -450 \text{ €}$ (a favor da empresa)

Exemplo 7

Alienação de bens imóveis

Regularização de uma só vez, referente ao período ainda não decorrido
(artº 24, nº 5, CIVA)

Hipótese 1: Alienação com renúncia à isenção

X, Lda adquiriu em 2009 um imóvel com IVA, o qual foi posteriormente transmitido (2014), 5 anos após o início da regularização, com renúncia à isenção (artº 12, nº 5, CIVA), pelo que terá de efetuar a regularização tendo em consideração que o bem está totalmente afeto a uma atividade tributada

- IVA suportado: 10.000 €
- IVA deduzido (pro-rata definitivo ano aquisição): $80\% \times 10.000 = 8.000 \text{ €}$

Regularização:

- $15 \times (8.000 - 10.000) \div 20 = -1.500 \text{ €}$ (a favor da empresa)

Hipótese 2: Alienação com isenção

A empresa X, Lda adquiriu em 2009 um imóvel com IVA, o qual foi posteriormente transmitido (2014), 5 anos após o início da regularização, com isenção (artº 9, nº 30, CIVA), em que o direito à dedução correspondente ao ano de alienação é nulo, pelo que terá de efetuar a regularização tendo em consideração que o bem está totalmente afeto a uma atividade não tributada

- IVA suportado: 10.000 €
- IVA deduzido (pro-rata definitivo ano de aquisição): $80\% \times 10.000 = 8.000 \text{ €}$

Regularização:

- $15 \times (8.000 - 0) \div 20 = +6.000 \text{ €}$ (a favor do Estado)

Exemplo 8

Não utilização de bens imóveis em fins da empresa

A empresa A, que fabrica calçado, construiu, em terreno seu, um pavilhão destinado a servir de armazém, que começou a ser utilizado para esse fim em 2010, ano da sua conclusão

- teve direito à dedução da totalidade do IVA suportado com esse investimento

Se a empresa A, aliena esse pavilhão à empresa B em Abril de 2014, não havendo renúncia relativamente a essa venda à isenção prevista no artº 9, nº 30, CIVA, apesar de tal lhe ser permitido pelo artº 12, nº 5, CIVA

- aplica-se a esta transmissão o artº 24, nº 5, CIVA, tendo a empresa A de regularizar 16/20 do IVA deduzido dos custos de construção do pavilhão

A única forma de evitar esta regularização era renunciar à isenção, cumprindo os formalismos previstos no artº 12, nº 5 a 7, CIVA

- obtido o certificado emitido pela AT, haveria IVA sobre o preço estabelecido para a transmissão, mas não haveria lugar à regularização antes referida

Regularização das deduções relativas a bens do ativo fixo

Artº 24, nº 6, CIVA

Considera-se ainda que os bens estão afetos a uma atividade não tributada, devendo efetuar-se a respetiva regularização

- no caso de bens imóveis em que, com referência a estes, se procedeu inicialmente à dedução do IVA (total ou parcial), aquando da construção, aquisição ou outras despesas de investimento

Nestas situações

- sujeito passivo, por alteração da atividade exercida ou por imposição legal, passe a realizar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução
- o sujeito passivo passa a realizar operações isentas, sem direito a dedução, em virtude do previsto no artº 12, nº 3, CIVA ou do artº 55, nº 3 e 4, CIVA
- imóvel passe a ser objeto de uma locação isenta pelo artº 9, nº 29, CIVA

Outras regularizações

Artº 25, CIVA

Por alteração da atividade ou por imposição legal (a favor do sujeito passivo)

Os sujeitos passivos poderão deduzir o IVA suportado em bens do ativo fixo tangível, quando passam a praticar operações sujeitas que conferem direito a dedução, as quais se processam do seguinte modo (dentro do período de regularização):

- bens móveis
 - ✓ IVA dedutível proporcional ao número de anos que falem para completar o período de 5, a partir do ano em que se iniciou a utilização
- bens imóveis
 - ✓ IVA dedutível proporcional ao número de anos que falem para completar o período de 10 ou 20 (aquisição ou conclusão das obras ocorrida antes ou depois da

entrada em vigor do DL 31/2001, de 8 de Fevereiro), a partir do ano em que se iniciou a ocupação

- esta dedução (regularização) também se aplica nos casos em que o imóvel, após uma locação isenta, passa a ser objeto de utilização do sujeito passivo no âmbito de operações que conferem direito a dedução

Estas regularizações podem ainda ser efetuadas quando se utilize o método da afetação real e se afete um bem do setor isento ao setor tributado

Regularizações não aplicáveis aos bens do ativo fixo tangível abrangidos pelo artº 24, nº 7, CIVA, e quando o sujeito passivo, à data de alteração do enquadramento, se encontre abrangido pelo artº 53, CIVA (regime especial de isenção)

Afetação de imóveis a fins diferentes

Artº 26, CIVA

Regularização respeitante a imóveis, em que nos mesmos tenha havido dedução de IVA, sendo estes afetados a fins alheios à atividade da empresa, a uma das utilizações referidas no artº 21, nº 1, d), CIVA, bem como quando haja lugar a cessação da atividade durante o período de regularização

Na 1ª e 2ª hipótese, a regularização anual corresponde a 1/20 (artº 25, nº 1, CIVA), a partir da data da entrada em vigor do DL 31/2001, de 8 de Fevereiro, visto que anteriormente era 1/10

- necessário 1 ano completo

Exemplo 9

Artº 26, nº 1, CIVA)

Aquisição em 2009 para o ativo fixo (sujeito passivo de IVA) de um imóvel em que suportou e deduziu IVA no montante de 10.000 €

Em 2013 o referido imóvel foi destinado a fins habitacionais

- no final de 2013 não regulariza nos termos do artº 26, CIVA, pois não se trata de 1 ano completo em fins diferentes

Se em 2014 a situação persistir, terá de efetuar a regularização de:

- $10.000 \div 20 = 500 \text{ €}$ (IVA a entregar ao Estado)

Terá de ter este procedimento por cada ano em que mantiver a afetação do referido imóvel em fins habitacionais, até ao término dos 20 anos em que se verificar o período de regularização

Exemplo 10

Artº 26, nº 3, CIVA

Afetação de imóveis a fins diferentes

Cessação da atividade durante o período de regularização

Aquisição do imóvel em 2009 (sujeito passivo de IVA) de um imóvel em que suportou e deduziu IVA no montante de 10.000 €

Em 2014 cessou a atividade

Assim, em 2014, a regularização efetua-se de conformidade com o previsto no artº 24, nº 5, CIVA, ou seja, de uma só vez pelo período ainda não decorrido (artº 26, nº 3, CIVA)

- $15 \times (10.000 \div 20) = 15 \times 500 = \mathbf{7.500 \text{ €}}$ (IVA a entregar ao Estado)

Para um sujeito passivo misto, com dedução de 80% (pro-rata definitivo em 2009), a regularização seria a seguinte:

- $15 \times (8.000 \div 20) = 15 \times 400 = \mathbf{6.000 \text{ €}}$ (IVA a entregar ao Estado)