

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 4º

Assunto: Prestações de Serviços - Contrato de cedência de espaço.

Processo: nº **12611**, por despacho de 05-12-2017, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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- QUESTÃO COLOCADA

1 . A Requerente formula o presente pedido de informação vinculativa de modo a obter a confirmação, por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira de que:

1.1 «[A] celebração de um contrato de cedência de espaço não determina a preclusão do direito a renunciar ao IVA numa posterior transmissão ou locação do imóvel, nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 2.º do regime de renúncia à isenção».

II- ELEMENTOS FACTUAIS

2 . A Requerente (nota 1), é um fundo de investimento imobiliário, gerido, administrado e representado pela **A** FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO S.A. (nota 2) entidade última esta com atividade de «gestão de fundos» (Código CAE 66300) (nota 3).

Do pedido de informação vinculativa, retira-se ainda que:

3 . Em 18/12/2006, «o REQUERENTE adquiriu o prédio urbano sito no Lugar do ...,, descrito na Conservatória do Registo Predial de sob o número sob o registo, com o artigo matricial» (nota 4) , da União de freguesias de, concelho de, distrito do

4 . Na referida escritura de compra e venda, «o REQUERENTE renunciou à isenção de IVA, tendo suportado imposto, à taxa legal de 21%, no valor de €.... , conforme verba,», sendo que, ainda de acordo com o referido documento, a data da renúncia foi fixada em 14/11/2006 (nota 5).

5 . Ainda em 18/12/2006, encontrava-se em vigor «um contrato de arrendamento celebrado, em [28/7/2005, com início em 1/8/2005] com a sociedade Indústrias **B** – MADEIRAS, S.A.[nota 6], a qual foi incorporada, por fusão, na sociedade **C** - INDÚSTRIAS MADEIRAS, S.A.[nota 7] [...], que assumiu todos os direitos e posições da sociedade extinta, incluindo a posição de locatária no aludido contrato, conforme cópia do contrato de arrendamento em vigor à data e do comprovativo do subsequente processo de fusão [...] [mantendo-se] tal contrato de arrendamento [...] em vigor ininterruptamente desde essa data até 21 de junho de 2016».

6 . Em 25/7/2015, é celebrado, entre a locadora Requerente e a locatária **C** - INDÚSTRIAS MADEIRAS, S.A, um aditamento ao contrato de arrendamento inicialmente celebrado em 28/7/2005.

7 . Em 21/6/2016, a locatária comunica à Requerente a denúncia do contrato de arrendamento, com produção de efeitos a 31/12/2016.

8 . Na data do pedido de informação vinculativa, referiu a Requerente que, «não existe qualquer contrato de arrendamento em vigor com referência ao prédio identificado [no ponto 4 supra], não auferindo a REQUERENTE, por conseguinte, qualquer rendimento da exploração comercial do mesmo».

9 . Finalmente, é intenção da Requerente «converter o prédio [identificado no ponto 4 supra] num Business Centre, prestando aos respetivos clientes diversos serviços, ainda a determinar, associados à disponibilização do espaço, como, por exemplo, serviços de limpeza, segurança, portaria, condomínio, manutenção e cedência de utilização de zonas comuns» e, «em momento posterior à celebração deste contrato, poderá existir a oportunidade de alienar o imóvel, [...] em condições ainda por definir».

III- ANÁLISE DA QUESTÃO COLOCADA

10 A questão colocada é a de saber se, a celebração, em imóvel [ou parte de imóvel], de um contrato de cedência de espaço, onde foi exercida, em data passada, a opção de renúncia à isenção pela transmissão desse mesmo imóvel e onde, para o qual, ainda decorre o período de regularização do imposto deduzido aquando dessa aquisição, invalida [ou não] o direito a renunciar à isenção ao IVA em posterior transmissão ou locação desse imóvel.

11 Com referido no anterior ponto 9, a Requerente refere pretender converter o imóvel ou parte deste num empreendimento com a natureza de Business Centre, prestando aos respetivos clientes diversos serviços, associados à disponibilização do espaço, referindo, a exemplo: os serviços de limpeza, de segurança, de portaria, de condomínio, de manutenção e de cedência de utilização de zonas comuns.

12 A qualificação jurídica dos contratos depende do seu conteúdo expresso e, neste sentido, a primeira operação em análise, consubstanciada num denominado contrato de cedência de espaço, não configura uma operação de locação, nem mesmo um contrato misto, qualificando-se como um contrato atípico ou inominado.

13 Em termos de enquadramento em sede de imposto sobre o valor acrescentado, está-se em presença de um complexo de serviços em conexão com a fruição do imóvel, consubstanciando a remuneração global a contrapartida duma prestação de serviços, de acordo com o conceito consignado no n.º 1, artigo 4.º, do Código do IVA.

14 Tais operações encontram-se fora do campo da isenção da alínea 29), artigo 9.º, do Código do IVA e, nesta conformidade, sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a), n.º 1, artigo 1.º, sendo tributadas à taxa normal de IVA, de harmonia com o previsto na alínea c), n.º 1, artigo 18.º, todos do Código do IVA.

15 Feito este enquadramento da operação de cedência de espaço, importa agora analisar o disposto na alínea c), n.º 2, artigo 2.º, do regime aprovado pelo artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro («Regime de Renúncia»), a qual dispõe que:

«2 - Verificadas as condições previstas no número anterior, a renúncia só é permitida quando o bem imóvel se encontre numa das seguintes circunstâncias:

[...]

c) Na transmissão ou locação do imóvel subsequente a uma operação efetuada 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 imposto suportado nas despesas de construção ou aquisição do imóvel.»

16 Está em causa, no solicitado pela Requerente, a interpretação das operações suscetíveis de serem incluídas na expressão referida na anterior alínea c), n.º 2, do artigo 2.º, do regime de renúncia «subsequente a uma operação efetuada com renúncia à isenção».

17 Uma operação, como a consubstanciada num contrato de cedência de espaço, tal como apresentado pela Requerente no seu pedido de informação vinculativa, não se encontra sujeita à disciplina do regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis, por este regime apenas ser de aplicação a operações imobiliárias isentas, designadamente as previstas nas alíneas 29) e 30), do artigo 9.º, do Código do IVA e, uma operação de cedência de espaço, como já atrás referido, ser sempre de enquadrar, em sede de impostos sobre o valor acrescentado, como uma operação tributada.

18 Daí decorre que, a expressão «[...] operação efetuada com renúncia à isenção» presente na alínea c), n.º 2, do artigo 2.º, do regime da renúncia, não abrange as operações tributadas, nomeadamente a de cedência de espaço, pelo que, se mantem a possibilidade de futura renúncia à isenção, em futura transmissão [ou locação] do imóvel, para o qual foi já exercida a opção de renúncia à isenção, desde que cumpridas as demais condições objetivas e subjetivas, aplicadas respetivamente ao imóvel e aos intervenientes na operação.

IV- CONCLUSÃO

19 A operação de cedência de espaço, tal como apresentado pela Requerente no seu pedido de informação vinculativa, não invalida a possibilidade de renúncia à isenção, numa futura transmissão [ou locação] de imóvel, para o qual foi já exercida a opção de renúncia à isenção, desde que cumpridas todas as demais condições objetivas e subjetivas, aplicadas respetivamente ao imóvel e aos intervenientes na operação e ainda atentas as eventuais limitações que poderão decorrer do regime de regularizações.

Notas:

1- Com o contribuinte fiscal xxxxxxxx, inscrito na CMVM sob o n.º xxxxxxx

2- NIPC: xxxxxxxx, matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o mesmo

número.

3- Dados em SICAE, Sistema de Informação da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, de consulta aberta em <http://www.sicae.pt/>

4- Verba 19 do referido contrato de compra e venda

5- V. folha 57 da escritura de compra e venda

6- NIPC: xxxxx, incorporada a 30/10/2013 na sociedade com o NIPC: xxxxx

7- NIPC: xxxxxx