

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al 29) do art. 29.º; al c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Arrendamento – Bens Imóveis - Sublocação imobiliária, entre dois sujeitos passivos de IVA, com pagamento, por parte da sublocatária, da renda e despesas de condomínio, de forma individualizada.

Processo: **nº 12124**, por despacho de 28-08-2017, 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(ÕES) SUSCITADA(S)

1 - A exponente, sujeito passivo de IVA, afetou determinada fração autónoma à sua atividade de arrendamento de bens imobiliários (CAE 68200), celebrando um contrato de sublocação imobiliária com outro sujeito passivo de IVA (sublocatária), nos seguintes termos:

a) A renda anual de € ...000,00 (.....euros) será paga, mediante transferência bancária, em duodécimos de €500,00€ (.... euros) até ao oitavo dia do mês anterior àquele a que disser respeito;

b) As partes convencionaram que as despesas de condomínio, no montante mensal de € ... (.....), são suportadas pela segunda outorgante, sendo o seu pagamento efetuado, em moldes idênticos ao pagamento da renda.

2 - Segundo a exponente, a informação vinculativa n.º 3626, de 2012/10/09, com fundamento em acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) - Processo n.º C-572/07, de 11 de junho de 2009, refere que sendo o valor da renda e o valor de outras despesas imputadas ao inquilino (como as despesas de condomínio) estiverem perfeitamente individualizadas no contrato, há lugar a liquidação de IVA apenas sobre o valor da despesa em causa, que é equiparada a uma prestação de serviços, sendo o valor da renda isento de IVA, ao abrigo da alínea 29) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA). Pelo contrário, se o valor da renda incluir outras despesas não individualizadas, todo o valor a pagar pelo inquilino (renda + despesas incluídas) está sujeito a liquidação de IVA.

3 - Entretanto, foi publicada a informação vinculativa n.º 10078, de 2016/03/04, muito mais parca em detalhes do que a primeira, referindo nas conclusões:

"IV - CONCLUSÕES 8 - Assim, a locação de bens imóveis para fins não habitacionais - comerciais, industriais ou agrícolas, quando efetuada no estado de "paredes nuas", ou seja, completamente livres e devolutos ou, ainda, sem outras prestações de serviços associadas, encontra-se isenta de imposto (IVA), nos termos da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA".

4 - Se para a primeira das citadas informações vinculativas a renda está isenta de IVA, nos termos da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, imposto que apenas incide sobre o serviço associado (ex: despesas de condomínio) na

condição de a renda e o serviço estarem perfeitamente individualizados no contrato, já a segunda refere que "a locação [...] sem outras prestações de serviços associadas, encontra-se isenta de imposto (IVA) [...]", nos termos da referida norma.

5 - Atendendo ao exposto, solicita esclarecimento quanto ao enquadramento, para efeitos de IVA, de um contrato de sublocação imobiliária, entre dois sujeitos passivos de IVA, prevendo o pagamento, por parte da sublocatária, da renda e despesas de condomínio, de forma perfeitamente individualizada.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6 - Através de consulta ao sistema informático, verifica-se que o sujeito passivo se encontra enquadrado no Regime Normal de Tributação - Periodicidade Trimestral, desde 2005/06/17, para efeitos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), com o(s) Código(s) de Classificação de Atividade Económica (CAE): "70220 OUTRAS ATIVIDADES DE CONSULTORIA PARA OS NEGÓCIOS E A GESTÃO" (Principal). "01500 AGRICULTURA E PRODUÇÃO ANIMAL COMBINADAS", "82300 ORGANIZAÇÃO DE FEIRAS, CONGRESSOS E OUTROS EVENTOS SIMILARES", "86906 OUTRAS ATIVIDADES DE SAÚDE HUMANA, N. E." e "68200 ARRENDAMENTO DE BENS IMOBILIÁRIOS" (Secundários).

III - ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA

7 - De acordo com o artigo 1022.º do Código Civil: "locação é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição" e, "a locação diz-se arrendamento quando versa sobre coisa imóvel, aluguer quando incide sobre coisa móvel" conforme o disposto no artigo 1023.º do mesmo Código.

8 - Tendo presente o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º conjugada com a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, ambos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), a locação (arrendamento) de bens imóveis é uma operação sujeita a IVA, em harmonia com o conceito residual de prestações de serviços referido no n.º 1 do seu artigo 4.º, ainda que, sendo aceites um conjunto de derrogações, ao abrigo do Direito Comunitário, entre as quais a alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, que determina a isenção da locação de bens imóveis, exceto quanto a:

- "a) As prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, incluindo parques de campismo;
- b) A locação de áreas para recolha ou estacionamento coletivo de veículos;
- c) A locação de máquinas e outros equipamentos de instalação fixa, bem como qualquer outra locação de bens imóveis de que resulte a transferência onerosa da exploração de estabelecimento comercial ou industrial;
- d) A locação de cofres-fortes;
- e) A locação de espaços para exposições ou publicidade".

9 - Esta norma, resultante da transposição para o ordenamento jurídico nacional do disposto na alínea l) do n.º 1 do artigo 135.º da Diretiva

2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro - Diretiva IVA (anterior artigo 13.º, ponto B, alínea b), da Sexta Diretiva) cuja interpretação estrita, suscitou alguma diversidade de entendimentos ao nível das diversas legislações nacionais, deu origem, por parte do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE), a um conceito de "locação de imóveis", em tudo semelhante ao existente na legislação nacional, nomeadamente, ao disposto no artigo 1022.º do Código Civil, na redação dada pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, que aprovou o Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU).

10 - Em consonância com a jurisprudência comunitária, tem sido entendimento dos serviços que, um contrato de arrendamento de imóvel tem enquadramento na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, quando a característica predominante da operação económica consiste na colocação passiva do imóvel à disposição do locatário, considerando-se que, a existência de factos que proporcionem ao locatário qualquer valor acrescentado, colocam a operação fora do âmbito de aplicação da citada isenção.

11 - Tendo sido solicitado a esta Direção de serviços, esclarecimento sobre o enquadramento de determinado contrato de arrendamento, entre dois sujeitos passivos (empresas), de imóvel vazio (sem qualquer equipamento) e sem qualquer serviço associado, onde é exercida uma atividade comercial pelo inquilino, à qual o senhorio se assume totalmente alheio, foi produzida a informação 10078, cuja conclusão (Vd. ponto 3) é referida pela exponente.

12 - Quanto ao Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), referente ao processo C-572/07, de 11 de junho de 2009, a que se refere a exponente, bem como, o referente ao processo C 392/11, 27 de setembro de 2012, da mesma instituição, são apreciados argumentos quanto à isenção da locação de bens imóveis, locação de superfícies comerciais e serviços com esta relacionados (fornecidos ou não pelo respetivo locador), bem como, a sua qualificação para efeitos de IVA e se tais operações podem constituir uma prestação única ou, várias prestações independentes.

13 - Em qualquer situação, é entendimento geral que a colocação passiva de imóvel à disposição do locatário ("paredes nuas"), sem qualquer equipamento ou serviço associado passível de proporcionar ao locatário qualquer vantagem acrescida, ainda que aí venha a ser exercida uma atividade comercial ou industrial pelo inquilino (locatário), beneficia da isenção a que se refere a alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, sem prejuízo das exceções aí constantes.

IV - CONCLUSÃO

14 - Atendendo que a isenção consignada na alínea 29) do artigo 9.º do Código do IVA, se trata de uma derrogação ao princípio geral de tributação, tal isenção deve ser objeto de uma interpretação estrita.

15 - Assim, porque a locação do imóvel e as prestações de serviços relacionadas com a gestão e manutenção das partes comuns do imóvel, constituem operações autónomas e dissociáveis uma da outra, ainda que os valores sejam faturados em conjunto ou, devidamente individualizados, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) O valor relativo ao mero arrendamento de imóvel, nas condições

definidas nos artigos 1022.º e 1023.º do Código Civil, é abrangido pela isenção referida na alínea 29) do artigo 29.º do CIVA;

b) Na faturação individualizada referente ao condomínio (€ .../mês, a pagar pelo locatário), esta constitui uma prestação de serviços autónoma, pelo que sujeita a imposto (IVA) à taxa definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do referido Código.