

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al a) do n.º 1 do art 2.º

Assunto: Enquadramento - Serviços de aluguer de vestuário através do seu sítio na internet - Tem por base artigos fornecidos por particulares, que os entregam à consignação para posteriormente serem alugados a terceiros

Processo: **nº 15731**, por despacho de 22-08-2019, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

### I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

**1.** Pretendendo efetuar serviços de aluguer de vestuário através do seu sítio na internet, a Requerente vem solicitar informação sobre o enquadramento em sede de IVA desta atividade, bem como do cumprimento da obrigação de faturação.

**2.** Segundo descreve, aquele "serviço tem por base artigos fornecidos por particulares, que os entregam à consignação para posteriormente serem alugados a terceiros, através do site da Requerente", prevendo-se que seja paga uma comissão ao proprietário sobre o valor de cada aluguer.

**3.** De acordo com o exemplo apresentado: "A (proprietário do bem) cede a B (no caso, a Requerente) um vestido de 500€ por um período de 60 dias, mediante contrato de sublocação. B disponibiliza para aluguer esse vestido na plataforma online. O vestido é alugado por 100€ a C (cliente particular). Desses 100€, 40€ são pagos ao proprietário A, sendo que 60€ ficarão para B cobrir as despesas inerentes ao negócio (transporte e limpeza) e margem de lucro.

**4.** Por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente está enquadrada no regime normal de tributação do IVA, com periodicidade trimestral, desde 2017.10.06, efetuando operações que conferem direito à dedução do imposto, tendo declarado o exercício das seguintes atividades: "Aluguer de outros bens de uso pessoal e doméstico" - CAE principal 77290; "Comércio a Retalho por Correspondência ou via Internet" - CAE 047910; "Com. Ret. Artigos Segunda Mão, Estab. Espeq. - CAE 047790.

### II - ANÁLISE

**5.** O IVA visa tributar todo o consumo em bens e serviços, abrangendo na sua incidência todas as fases do circuito económico, desde a produção ao retalho, sendo, porém, a base tributável limitada ao valor acrescentado em cada fase.

**6.** Assim, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) estão sujeitas ao imposto as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal.

**7.** São sujeitos passivos do IVA , de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, «[a]s pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexas com o exercício das referidas atividades, onde quer que este ocorra, ou quando independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC).

**8.** No que se refere à incidência objetiva do imposto, o IVA incide sobre a transmissão de bens, na aceção do n.º 1 do artigo 3.º do CIVA, que corresponde, em geral, à transferência onerosa de bens por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade, e, ainda, sobre as demais operações efetuadas a título oneroso por sujeitos passivos do imposto que, não constituindo transmissões de bens, aquisições intracomunitárias ou importações, são enquadradas no conceito residual de prestação de serviços, previsto no artigo 4.º do CIVA.

**9.** No caso concreto, estando em causa um modelo de negócio que, de acordo com o descrito pela Referente, ainda não foi por esta implementado, desconhecem-se pormenores sobre os termos contratuais a estabelecer entre os intervenientes na operação. No entanto, sendo referido que se trata de operações que consistem no aluguer de vestuário, importa ter em consideração o seguinte:

**10.** Uma operação de locação ou aluguer de coisas móveis qualifica-se, para efeitos de IVA, como uma prestação de serviços, na aceção do artigo 4.º do CIVA.

**11.** Com efeito, embora a Requerente comece por qualificar a operação realizada entre si e os proprietários do vestuário como uma entrega de bens à consignação, deve ser realçado que o contrato de consignação caracteriza-se, essencialmente, pela entrega de coisas móveis pelo consignante ao consignatário para que as venda, ficando o último com a obrigação de lhas pagar, ou caso não as venda e não opte por ficar com elas, de lhas restituir, o que, de acordo com os factos apresentados, não ocorre na situação em análise.

**12.** Posto isto, não sendo colocado em dúvida que a Requerente é um sujeito passivo do imposto pelo exercício da atividade de aluguer do vestuário através do seu site, importa aferir se os proprietários dos mesmos, quando os alugam à Requerente, por exemplo, por períodos de 60 dias, mediante o pagamento de uma contraprestação, devem ser também considerados sujeitos passivos de IVA ou se atuam apenas a título particular, como defende a Requerente.

**13.** A este propósito deve ser referido, por um lado, que o Tribunal de Justiça da União Europeia já esclareceu que a locação de bens corpóreos constitui uma forma de exploração desses bens, que deve ser qualificada como atividade económica, se a mesma for exercida com caráter de permanência, o que pode ser aferido tendo em consideração, por exemplo, a duração efetiva da locação do bem, a importância da clientela e o montante das receitas (cf. o acórdão de 25 de setembro de 2006, no processo C-230/94, «Renate Enkler»,

§ 21 e 22).

**14.** No entanto, importa ter em consideração, também, que o Código do IVA, no uso da faculdade prevista no artigo 12.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva do IVA), faz uma aplicação ampla do conceito de sujeito passivo, o qual abarca não só aqueles que exerçam uma atividade económica com carácter de habitualidade, mas também a simples prática de um ato isolado, desde que conexo com o exercício daquela atividade ou desde de que reúna os requisitos de incidência do IRS ou IRC, independentemente das características de permanência ou habitualidade da atividade.

**15.** Por outro lado, ainda, o aluguer de bens móveis, no caso, vestuário, não configura o simples exercício do direito de propriedade pelos seus titulares, tratando-se, antes, como se referiu, de uma forma de exploração económica desses bens.

**16.** Assim, afigura-se que, ainda que se trate da prática de atos isolados, pelo aluguer de vestuário mediante o pagamento de uma contraprestação, os respetivos proprietários devem ser considerados como sujeitos passivos do imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

**17.** No que respeita ao cumprimento da obrigação de faturação, caso se verifique que a Requerente atua em nome e por conta próprias no exercício da atividade de aluguer de vestuário, deve emitir fatura, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, liquidando IVA sobre o valor da contraprestação recebida.

**18.** Por sua vez, nos termos dos artigos 19.º e 20.º do CIVA, poderá exercer o direito à dedução do IVA que incidiu sobre os bens e serviços necessários à prossecução da sua atividade, nomeadamente, do imposto contido nas faturas emitidas pelos proprietários do vestuário, na posse e em nome da Requerente, desde que emitidas na forma legal.

**19.** Caso se verifique que a Requerente, no aluguer dos vestidos, atua em nome próprio mas por conta dos respetivos proprietários, deve ser feita aplicação do disposto no n.º 4 do artigo 4.º do CIVA, de acordo com o qual *"[q]uando a prestação de serviços for efetuada por intervenção de um mandatário agindo em nome próprio, este é, sucessivamente, adquirente e prestador do serviço"*.

**20.** Neste caso, a Requerente deve emitir uma fatura aos respetivos clientes e liquidar IVA sobre a totalidade do valor recebido a título de contraprestação; por sua vez, os proprietários do vestuário, por atuarem como sujeitos passivos de IVA, devem emitir uma fatura à Requerente pelo valor que esta lhes entrega, depois de deduzidas as despesas em que a mesma incorreu e a sua margem de lucro.

**21.** Por último, refere-se que em caso algum as operações questionadas - aluguer de vestuário - são enquadráveis no regime especial aprovado pelo Decreto-Lei n.º 199/96, de 18 de outubro, aplicável às transmissões de bens em segunda mão, de objetos de arte, de coleção e de antiguidades, efetuadas por sujeitos passivos revendedores ou por organizadores de vendas em leilão que atuem em nome próprio, por conta de um comitente, de acordo com um contrato de comissão de venda.