

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.4º - Conceito de prestação de serviços .
- Assunto: Cedência de utilização de espaço acompanhada de um conjunto integrado de serviços em complexo logístico e industrial - Reversão de infraestruturas para o domínio publico - Direito à dedução
- Processo: 31073, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Descrição do pedido:
1. Começa por referir a Requerente que tem por objeto social várias atividades: compra, venda, compra para venda, arrendamento, exploração e gestão de imóveis, bem como a promoção imobiliária, implementação de projetos de construção e / ou reabilitação de móveis, nomeadamente para fins industriais, sendo que tem o CAE principal de "68200 - Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação".
 2. Acrescenta a Requerente que é proprietária de um prédio urbano sito na [], inscrito na matriz predial urbana sob o artigo [] da União de Freguesias de [], no qual está a promover a construção de um complexo logístico e industrial comercialmente denominado por "Z".
 3. Este complexo será composto por [] unidades industriais / armazéns ("naves"), com áreas que variam entre []m2 e []m2, destina-se a vários inquilinos (por ex. operadores logísticos, distribuidores e empresas de armazenagem), no qual a Requerente lhes irá prestar um conjunto integrado de serviços, estando incluídos a disponibilização da "nave" e o uso de espaços de utilização comum do complexo, como sejam as vias internas de circulação, parques de estacionamento, portaria com controlo de acesso remoto, zonas de carga e descarga e zonas verdes.
 4. Concretiza a Requerente que irá proporcionar aos futuros utilizadores, para além da cedência de utilização da "nave", um conjunto de serviços indissociáveis desta, constantes do Anexo 2 da minuta do Contrato de Prestação de Serviços, tais como a gestão e administração do Parque, a manutenção preventiva dos equipamentos e infraestruturas de utilização comum do Edifício, sistemas de vídeo vigilância remota e controlo de acessos, serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício, incluindo serviços de portaria remota, controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias, serviços de limpeza, manutenção e conservação das áreas comuns e serviços de jardinagem e manutenção paisagística.
 5. Refere ainda a Requerente que será responsável pelas obras de reparação à estrutura da "nave" (paredes estruturais, fundações, cobertura e fachada), sendo o cliente / utilizador responsável pela obtenção e manutenção das licenças e autorizações administrativas necessárias ao exercício da sua atividade, bem como pelas despesas e custos desta (água, luz, telecomunicações) e celebrar e manter contratos de seguros contra todos os riscos e responsabilidade civil, incluindo do recheio.
 6. Mais menciona a Requerente que a «gestão do "Z" exige uma administração técnica centralizada, ativa e contínua, e gestão envolve a promoção, organização, administração e fiscalização do funcionamento e utilização do complexo, a qual a Requerente assegurará através de recursos especializados para o efeito.» [1]
 7. Em contrapartida da prestação de todos os serviços, a Requerente irá obter uma renda mensal única global, que será objeto de atualização tendo em conta o Índice de Preços ao Consumidor, bem como no caso do aumento imprevisível ou extraordinários dos custos suportados pela Requerente com a prestação de serviços.

8. Acrescenta ainda a Requerente que, como condição para a emissão da licença de construção e demolição, o Município de [] determinou que realizasse operações urbanísticas que reverterão para o domínio público, mais concretamente «obras de urbanização a realizar junto ao lote que servirão o espaço público imediatamente adjacente ao mesmo e dizem respeito à realização de passeios e lugares de estacionamento junto à entrada e saída de viaturas a poente e obras de beneficiação da meia-faixa de rodagem do troço de via entre a [] e a []» [2], de acordo com os projetos de urbanização aprovados por aquele Município.

9. Pretende a Requerente que lhe seja confirmado que:

«1. O contrato de prestação de serviços a celebrar pela [Requerente], nos termos, supra expostos, no âmbito da exploração do parque logístico e industrial a instalar no edifício "Z" constitui uma prestação de serviços sujeita a IVA e, por isso, dele não isenta, conferindo o direito à dedução do imposto suportado nas despesas incorridas para o exercício da atividade tributada, nos termos do artigo 20.º do Código do IVA;

2. A Requerente pode exercer o direito à dedução do IVA suportado na construção do edifício, em momento anterior ao início da exploração do parque logístico e industrial; e

3. O IVA incorrido pela Requerente na realização de operações urbanísticas que, nos termos do licenciamento de construção, serão revertidas para o domínio público, é passível de direito à dedução ao abrigo dos artigos 19.º e 20.º do Código do IVA, sujeito às limitações previstas no artigo 21.º do mesmo Código.» [3]

10. Com o pedido, a Requerente juntou a minuta de um contrato denominado "Contrato de Prestação de Serviços" e dos 6 Anexos, dos quais apenas os Anexos 2, 5 e 6 se encontram preenchidos, e, após solicitação, foram juntos 2 documentos: "Apreciação do projeto de arquitetura - []" da Câmara Municipal de [] e respetiva notificação à Requerente, e "Suspensão do pedido de apresentação dos projetos de especialidade []/2026" do mesmo Município.

II - Enquadramento em sede de IVA

II.i. Considerações prévias

11. De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), a Requerente assume a natureza jurídica de [], é um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal, periodicidade trimestral desde 00/00/2009, que se encontra registado pela atividade única de «Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação» - CAE 68200, sendo um sujeito passivo misto que utiliza como método de dedução o método de afetação real de todos os bens.

12. Ora, referindo a Requerente que tem por objeto social várias atividades, nomeadamente o arrendamento, a compra e venda de imóveis e a promoção imobiliária, apenas está registado pela primeira, pelo que, se efetivamente desenvolve outras atividades, deverá proceder à entrega da Declaração de Alterações, nos termos do artigo 32.º do Código do IVA (CIVA), acrescentando essas atividades.

13. Cumpre, ainda, chamar a atenção para o facto de o documento no qual estão delineados os contornos da operação de cedência de utilização de um espaço, acompanhada de um conjunto integrado de serviços em parque logístico - "Contrato de Prestação de Serviços", consubstanciar uma minuta de um contrato, pelo que a Informação ora emanada assenta nos exatos termos previstos no mesmo e na descrição efetuada no Pedido pela Requerente, sendo que qualquer alteração poderá implicar que o entendimento ora propugnado não seja aplicável.

II.ii. - Análise dos documentos juntos

14. Conforme já referimos, a este Pedido encontram-se juntos: a minuta do contrato denominado "Contrato de prestação de serviços", com 6 anexos (dos quais apenas os Anexos 2, 5 e 6 se encontram preenchidos), um documentos dedignado por "Apreciação do projeto de arquitetura - []" da Câmara Municipal de [] e respetiva notificação à Requerente; e um documento denominado "Suspensão do pedido de apresentação dos projetos de especialidade []/2026" do mesmo Município.

15. Assim, da minuta do contrato denominado "Contrato de prestação de serviços", a celebrar entre a Requerente, na qualidade de Primeira Contraente, e o cliente / utilizador, na qualidade de Segunda Contraente, começa por resultar dos seus Considerandos que:

«(A) A PRIMEIRA CONTRAENTE é a legítima proprietária do prédio urbano sito em [], (...) inscrito na matriz predial urbana sob o artigo [], União das Freguesias de [] (o "Edifício");

(B) [A PRIMEIRA CONTRAENTE está a promover a construção no Edifício de] OU [O Edifício é] um complexo logístico e industrial conhecido comercialmente por "Z" composto por um total de [] naves e espaços envolventes (incluindo espaços de circulação), distribuídos de acordo com uma cuidada planificação técnica e dotado de todas as infraestruturas de apoio necessárias, atendendo à complementaridade e interdependência dos espaços que o constituem ("Z"); []

(C) O "Z" [será OU é] concebido e gerido pela PRIMEIRA CONTRAENTE como um todo harmónico, que assegurará a exploração integrada das atividades industriais e de logística através de uma gestão centralizada. As naves que compõem o "Z" [encontram-se OU encontrar-se-ão, uma vez concluída a respetiva construção] subordinadas a normas técnicas de operação, manutenção e melhoria contínua de qualidade e segurança, indispensáveis à sua plena operacionalidade;

(D) No âmbito da atividade desenvolvida pela PRIMEIRA CONTRAENTE [e uma vez verificadas as condições suspensivas previstas na cláusula 2 abaixo], a PRIMEIRA CONTRAENTE propõe-se a prestar um conjunto de serviços com vista a assegurar as necessidades funcionais da SEGUNDA CONTRAENTE, os quais incluem, entre outros, a disponibilização da nave identificada pelo [número/letra] [], que [corresponde OU corresponderá] a uma unidade para [armazéns/indústria] com uma área [bruta de construção] de [] m², conforme melhor identificado na planta que aqui se junta como Anexo 1 (a "Nave"), bem como o uso dos espaços de utilização comum do "Z", nomeadamente vias internas de circulação, parques de estacionamento, portaria com controlo de acesso, zonas de cargas e descargas, zonas verdes;

(G) A SEGUNDA CONTRAENTE reconhece que a gestão do "Z" exige uma administração técnica centralizada, ativa e contínua, que será executada por entidade idónea e tecnicamente preparada para o efeito, qualidade que a PRIMEIRA CONTRAENTE assegura, por si, ou através de terceiros por si designados, e que tal gestão envolve a promoção, organização, administração e fiscalização do funcionamento e utilização do complexo; (...)

16. De harmonia com a Cláusula 1.1, através deste contrato, a Segunda Contraente contrata com a Requerente um conjunto integrado de serviços, que incluem a disponibilização e utilização da "nave" e os serviços indissociáveis à utilização da mesma, que se encontram elencados no Anexo 2 do Contrato.

17. Neste Anexo 2 consta que a Requerente «prestará os seguintes Serviços e desenvolverá as seguintes atividades:

Gestão e Administração do Parque, incluindo: coordenação administrativa centralizada do "Z"; gestão de contratos com fornecedores de serviços; iniciativas de marketing e promoção do parque empresarial; gestão de comunicações com os ocupantes; apoio administrativo geral à operação do parque.

Manutenção preventiva dos equipamentos e infraestruturas de utilização comum do Edifício, incluindo: sistemas de iluminação das áreas comuns; sistemas de drenagem e escoamento pluvial das zonas comuns; infraestruturas elétricas comuns (quadros elétricos, iluminação exterior e de emergência); sistemas de videovigilância e controlo de acessos; sinalética e elementos de identificação do parque; mobiliário urbano das áreas comuns.

Serviços de Receção, Vigilância e Segurança do Edifício, incluindo: serviço de portaria remota durante o horário de funcionamento do parque; controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias; gestão e monitorização do sistema de videovigilância; gestão de chaves e acessos das áreas comuns.

- Serviços de Limpeza e Higienização das Áreas Comuns, incluindo:
- Limpeza e manutenção do pavimento exterior e vias de circulação internas;
 - Limpeza e conservação de vedações e muros perimetrais;
 - Manutenção e limpeza dos portões/cancelas principais de acesso e respetivos mecanismos;
 - Limpeza e verificação periódica dos quadros elétricos comuns;
 - Recolha, separação e gestão de resíduos das partes comuns;
 - Limpeza de zonas de cargas e descargas comuns;
 - Limpeza e manutenção de parques de estacionamento comuns;
 - Limpeza de sinalética e elementos de comunicação visual do parque.

Serviços de Jardinagem e Manutenção Paisagística, incluindo: manutenção regular dos espaços verdes e zonas ajardinadas comuns; poda e tratamento fitossanitário de árvores e arbustos; manutenção do sistema de rega automática (quando existente); limpeza de folhagem e detritos vegetais; plantação sazonal e reposição de espécies vegetais; controlo de pragas e infestantes nas áreas verdes comuns.»

18. O contrato ficará sujeito a duas condições suspensivas previstas na Cláusula 2.1 (conclusão da construção da "nave" e entrega do comprovativo da submissão de documentos exigidos pelo Município), terá um prazo estabelecido em anos, renovando-se automaticamente (Cláusula 6.1), sendo que o cliente / utilizador pagará à Requerente uma remuneração mensal global, acrescida da IVA (Cláusula 7.1).

19. De harmonia com as Cláusulas 8.1. e 8.2., esta remuneração será atualizada pela Requerente com a variação do Índice de Preços ao Consumidor, mediante a aplicação da seguinte fórmula: "Remuneração Atualizada = Remuneração Base × (Índice Novo / Índice Antigo)", considerando-se a Remuneração Base antes de quaisquer descontos ou períodos de carência, sendo que atualização apenas é aplicável na medida em que resulte num aumento da Remuneração Base ou da Remuneração Atualizada do período anterior.

20. De acordo com a Cláusula 8.3., a remuneração pode ainda ser objeto atualização no caso de aumento imprevisível ou extraordinário dos custos incorridos com a prestação dos serviços, entendendo-se «por aumento imprevisível ou extraordinário, entre outros, um aumento superior à variação percentual anual do IPC aplicável ao ano em causa. Para efeitos de atualização da Remuneração Base nos termos da presente Cláusula, deverá a PRIMEIRA CONTRAENTE notificar a SEGUNDA CONTRAENTE do referido aumento, juntando, para o efeito, orçamentos de, pelo menos, dois fornecedores distintos relativamente ao Serviço que sofreu o aumento imprevisível ou extraordinário, sendo o montante do aumento a repercutir na Remuneração Base apurado com base na média aritmética dos valores constantes dos referidos orçamentos, salvo acordo escrito em contrário entre as Partes.»

21. O cliente / utilizador será responsável, a expensas suas, pela obtenção e manutenção das licenças e autorizações necessárias ao exercício da sua atividade na "nave" (Cláusula 1.3.), sendo ainda responsável pelas obras de adaptação / fit-out da "Nave", sendo que todas as obras e benfeitorias que realizar estão sujeitas a autorização prévia da Requerente e poderão ser por esta inspecionadas, recaindo sobre o cliente / utilizador os respetivos custos e a obtenção todas licenças e autorizações necessárias à sua realização, não tendo, no final do contrato, direito a qualquer indemnização ou compensação pelas benfeitorias que eventualmente fiquem a fazer parte integrante da "nave" (Cláusulas 10.1., 10.6. e 10.8).

22. De harmonia com a Cláusula 11., ficam a cargo da Requerente as obras de reparação necessárias à estrutura (paredes estruturais, fundações, cobertura e fachada) da "nave"; já o cliente / utilizador, para além da obrigação de manter a "nave" em boas condições de conservação e manutenção, terá que realizar todas as obras de manutenção, reparação e substituição nas respetivas instalações e equipamentos, designadamente relativas a esgotos, canalizações, instalações elétricas, equipamentos de segurança contra incêndios, pavimentos, tetos, pinturas, janelas e equipamentos de

ar condicionado (AVAC).

23. Sobre o cliente / utilizador da "nave" impendem ainda as obrigações previstas na Cláusula 12., nomeadamente, fazer um uso prudente da "nave", suportar todas as despesas relativas ao exercício da sua atividade e os fornecimentos de luz, água e telecomunicações, que serão contratados em seu nome, celebrar contrato de seguro contra todos os riscos, incluindo responsabilidade civil e recheio da "nave", restituir, no final do contrato, o espaço e eventual equipamento em boas condições e limpo, e entregar as chaves e / ou todos os meios de acesso à "nave".

24. No que tange ao documento designado por "Apreciação do projeto de arquitetura - []", temos que foi sancionada pelo Presidente da Câmara Municipal de [] em 00/00/2025, é relativa ao Processo "[]/2025" e ao Requerimento "[]/2025", e dela consta a identificação da Requerente como titular e o prédio urbano onde vai ser construído o parque logístico em apreço, tratando-se de uma operação de construção e demolição, e tipo de utilização "Indústria" e "Armazéns".

25. Do mencionado documento decorre, designadamente, que a área do solo será de ["X"]m², sendo que a área de ["Y"]m² transita para o domínio público (quadro 10.), resultando do campo 12. que haverá [] unidades de ocupação destinadas a armazém / indústria, e do campo 14. que as "Cedências ao município - Domínio público" serão de ["Y"]m², dos quais []m² afetos a "arruamentos e passeios" e []m² a "estacionamento público".

26. Por último quanto a este documento, é de dar nota que o mesmo foi aprovado (campo 17), e que da informação do ponto 16 ("Conclusão da apreciação do projeto de arquitetura") consta, nomeadamente, que:

«Trata-se de um pedido de licenciamento que prevê, em simultâneo, a demolição das construções existentes e licenciadas na parcela para construção de um parque logístico composto por [] unidades de ocupação, em regime de propriedade total, destinadas a armazém e indústria do tipo 3 (não poluentes), sito na [], UF de [].

A proposta em apreço prevê ainda a cedência de ["Y"] m² de área ao domínio público a poente da parcela para arruamentos e criação de lugares de estacionamento de uso público e uso livre. (...)

Verificando-se que a proposta em apreço não prevê a cedência de áreas para espaços verdes de utilização colectiva - que de acordo com o artigo 129º do RMUES, a área necessária a ceder para este fim seria []m² [*1] , bem como não está previsto igualmente a cedência de área para equipamentos de utilização coletiva (que de acordo com o artigo 129º do RMUES, a área necessária a ceder para este fim seria []m² [*1], fica assim a operação urbanística sujeita ao pagamento de taxa a título de compensação, nos termos definidos no CAPÍTULO VII (nº 5 do artigo 11º do RMUES). (...))»

27. Conforme vimos supra, foi ainda junto um documento denominado de "Suspensão do pedido de apresentação dos projetos de especialidade []/2026", relativo ao processo []/2025, sancionado pela Diretora Municipal da Câmara de [] em 00/00/2026, do qual consta que «[o] projeto de arquitetura em apreço foi aprovado por despacho do então Sr. Presidente da CM[] de 00-00-2025 com o seguinte condicionamento, designadamente: "Deverá apresentar um procedimento autónomo de licenciamento de obras de urbanização, nos termos do artigo 4º do RJUE, relativamente à área a ceder ao domínio público e área a intervir no domínio público municipal (...)"»

II.iii. - Enquadramento da operação subjacente à minuta do contrato de prestação de serviços

28. No caso em apreço, pretende a Requerente saber se a operação consubstanciada na cedência de utilização de espaço ("nave") em parque logístico e industrial, acompanhada de um conjunto integrado de serviços, detalhados do Anexo 2 da minuta do "Contrato de Prestação de Serviços" (transcritos no ponto 17. desta Informação), em contrapartida de uma remuneração mensal única e global, está sujeita a IVA e dele não isenta, conferindo, assim, direito à dedução, nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea a)

do mesmo código, podendo tal ocorrer em momento anterior ao do início da exploração do complexo logístico e industrial.

29. Ora, estando em causa uma cedência de utilização de espaço, começaremos por fazer considerações gerais sobre o enquadramento da locação, seguindo-se o enquadramento da operação em apreço, terminando com a análise ao direito à dedução.

30. Assim, resulta do artigo 1.º, n.º 1, alínea a) do CIVA que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando-se como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de bens (artigo 4.º, n.º 1),

31. Sendo que, de acordo com o artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do mesmo código, são sujeitos passivos de imposto, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

32. Pelo que dúvidas não subsistem que esta operação consubstancia uma prestação de serviços sujeitas a IVA, sendo de aferir se a mesma beneficia de alguma isenção, mais concretamente da isenção prevista no n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

33. Assim, prescreve o n.º 29) que a locação de bens imóveis se encontra isenta de imposto, excecionando desta isenção:

- as prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, incluindo parques de campismo [alínea a)],
- a locação de áreas para recolha ou estacionamento coletivo de veículos [alínea b)],
- 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 [alínea c)],
- a locação de cofres-fortes [alínea d)],
- a locação de espaços para exposições ou publicidade [alínea e)].

34. Esta norma resulta da transposição do artigo 135.º, n.ºs. 1, alínea l) e 2 da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28/11), que dita que:

«1. Os Estados-Membros isentam as seguintes operações: (...)

l) A locação de bens imóveis.

2. Não beneficiam da isenção prevista na alínea l) do n.º 1 as seguintes operações:

- a) As operações de alojamento, tal como definidas na legislação dos Estados-Membros, realizadas no âmbito do sector hoteleiro ou de sectores com funções análogas, incluindo as locações de campos de férias ou de terrenos para campismo;
- b) A locação de áreas destinadas ao estacionamento de veículos;
- c) A locação de equipamento e de maquinaria de instalação fixa;
- d) A locação de cofres-fortes.

Os Estados-Membros podem prever outras exceções ao âmbito de aplicação da isenção prevista na alínea l) do n.º 1.»

35. Todavia, não consta desta Diretiva IVA, nem, tão pouco, do seu Regulamento de Execução [Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15/03], o que se entende por locação, não tendo também sido conferida competência aos Estados-Membros para fixar esse conceito em conformidade com os seus ordenamentos jurídicos, o que significa que temos que recorrer à jurisprudência do TJUE nesta matéria.

36. Antes, porém, cumpre notar que é jurisprudência constante deste Tribunal que as isenções previstas no artigo 135.º da Diretiva IVA, para além de consubstanciarem derrogações ao princípio geral de tributação das prestações de serviços efetuadas a título oneroso por sujeitos passivos, constituem conceitos autónomos de direito da União Europeia, pelo que devem ser objeto de interpretação estrita, não podendo, contudo, aquelas isenções serem interpretadas de forma a que fiquem privadas dos seus efeitos [4].

37. Aliás, o TJUE considerou que aquele conceito deve ser interpretado de forma

restritiva, visto que é mais abrangente que o conceito previsto nos vários direitos nacionais [5].

38. Ora, grosso modo, considera o TJUE que estamos perante uma locação de bens imóveis quando se verificam os seguintes pressupostos essenciais: (i) o proprietário do imóvel cede a uma pessoa (locatário), (ii) o direito de ocupar este imóvel, dele excluindo as outras pessoas, (iii) por um determinado prazo, (iv) em contrapartida de uma renda [6].

39. A locação deve, assim, traduzir-se na colocação passiva do imóvel à disposição do locatário, estando ligada ao decurso do tempo e não gerando qualquer valor acrescentado significativo, não sendo acompanhada de quaisquer prestações de serviços que retirem à locação o carácter de preponderância na operação em causa [7].

40. Por apego à jurisprudência do TJUE, considera a AT que:

» a colocação passiva do imóvel à disposição do cliente deve estar ligada ao mero decurso do tempo e não deve gerar valor acrescentado significativo [8];

» isenção da locação do imóvel não é afastada no caso de a mesma ser precedida de obras de construção com vista à adaptação às necessidades da arrendatária (construção "feita à medida"), e que antecedem a locação; estas consubstanciam, quanto muito, prestações acessórias em relação à operação principal (locação), dado que não constituem para a clientela um fim em si mesmo, mas um meio de beneficiar do serviço principal do prestador em melhores condições, pelo que têm o mesmo tratamento fiscal que a prestação principal [9];

» a locação de máquinas e outros equipamentos de instalação fixa está excluída da isenção [1ª parte da subalínea c) da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA]; porém, se aqueles não puderem ser dissociados da cedência dos referidos bens imóveis, antes fazendo parte integrante da mesma, considera-se que estamos perante uma prestação única na qual a colocação à disposição dos bens imóveis é a prestação principal, beneficiando de isenção de imposto [10];

» a colocação passiva do imóvel à disposição do cliente deve ser a operação preponderante em relação às prestações de serviços que lhe estão associadas e que dela não podem ser dissociadas; se puderem ser dissociadas, o tratamento fiscal é efetuado autonomamente [11];

» as prestações de serviços de supervisão, de gestão e/ou de manutenção constantes retiram, em regra, o carácter preponderante à locação [12], e podem, até, descaracterizar a operação como locação por falta de verificação de um dos pressupostos essenciais.

41. Aqui chegados, vejamos o enquadramento da operação em apreço, em que, em contrapartida uma remuneração mensal única e global, a Requerente irá ceder a utilização de espaço ("nave") em complexo logístico e industrial, acompanhada de um conjunto integrado de serviços, constantes do Anexo 2 do futuro "Contrato de Prestação de Serviços", e que se encontram transcritos no ponto 17. desta Informação,

42. Ora, conforme vimos supra, pese embora os trabalhos de construção do complexo logístico e industrial fiquem a cargo da Requerente, o cliente / utilizador será responsável, a expensas suas, por todas as obras de adaptação do espaço sua atividade, designados por "obras de adaptação / fit-out", bem como por obter as respetivas licenças e autorizações, e ainda obter as licenças e autorizações administrativas necessárias para o exercício da sua atividade na "nave".

43. O cliente / utilizador será também responsável por subscrever (e manter válidos durante a pendência do contrato) os contratos de seguro contra todos os riscos, incluindo responsabilidade civil e recheio da "nave", bem como pelos fornecimentos de água, luz e telecomunicações, incluindo celebrar os contratos em seu nome.

44. No que concerne às obras na pendência do contrato, a Requerente será responsável pelas obras de reparação necessárias à estrutura (paredes estruturais, fundações, cobertura e fachada) da "nave"; já o cliente / utilizador, para além da obrigação de manter a "nave" em boas condições de conservação e manutenção, terá que realizar todas as obras de manutenção, reparação e substituição nas respetivas

instalações e equipamentos (por ex. esgotos, canalizações, instalações elétricas, equipamentos de segurança contra incêndios, pavimentos, tetos, pinturas, janelas e equipamentos de ar condicionado).

45. Daqui resulta que, para além da cedência de espaço - "nave", no interior do espaço locado parece-nos que a Requerente não exerce outros serviços, como sejam a manutenção, limpeza, conservação, supervisão, segurança / vigilância.

46. Porém, o espaço locado ("nave") estará integrado num complexo logístico e industrial, no qual, para além da cedência dos vários espaços, são prestados pela Requerente os serviços elencados no Anexo 2, transcritos no ponto 17. desta Informação, nomeadamente serviços de: gestão e administração do complexo logístico e industrial; coordenação administrativa centralizada deste complexo; iniciativas de marketing e promoção do parque empresarial; manutenção preventiva dos equipamentos e infraestruturas de utilização comum do Edifício; sistemas de vídeo vigilância remota e controlo de acessos; serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício, incluindo serviços de portaria remota; controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias; gestão e monitorização do sistema de videovigilância; gestão de chaves e acessos das áreas comuns; serviços de limpeza, manutenção e conservação das áreas comuns e serviços de jardinagem e manutenção paisagística.

47. Estes serviços são fornecidos de forma integrada com a cedência de utilização de espaço - "nave".

48. Ora, tendo presente o referido no ponto 13. desta Informação, estando ainda o contrato em sede de negociações com eventuais interessados e futuros clientes / utilizadores, faltando variados componentes e aspetos do mesmo, como o valor da remuneração, bem como a identificação do cliente / utilizador e o seu concreto enquadramento em sede de IVA, vários Anexos, não tendo também sido dado a conhecer qual a preponderância que a cedência do espaço cedido assume em relação às restantes prestações de serviços elencadas no Anexo 2,

49. Parece-nos que, numa operação como a descrita, a cedência de utilização do espaço não configura a operação preponderante.

50. E, não obstante a remuneração, embora única e global, ser influenciada pelo custo dos serviços prestados, visto que, tal como decorre da Cláusula 8.3., a remuneração pode ainda ser objeto atualização no caso de aumento imprevisível ou extraordinário dos custos incorridos com a prestação dos serviços,

51. Os restantes serviços prestados (para além da cedência de espaço), de forma integrada e global, conferindo ao Beneficiário um conjunto de vantagens e benefícios inerentes e próprios da inserção do espaço locado num complexo logístico e industrial, parecem assumir um carácter preponderante em relação à cedência de utilização da "nave".

52. No que toca aos serviços que retiram, em regra, o carácter preponderante à locação, como vimos supra, a manutenção do espaço cedido ("nave") incumbe ao cliente / utilizador, nada sendo dito na minuta do Contrato quanto à gestão e supervisão do interior deste espaço, mas apenas do complexo logístico e industrial no seu todo ou nas partes comuns, pelo que nos parece que a Requerente não exerce a gestão, manutenção e supervisão constantes no interior do espaço cedido ("nave"), mas sim nas partes comuns do complexo logístico e industrial, de forma integrada.

53. Não obstante esse facto, os restantes serviços prestados no Parque Logístico, nomeadamente, a gestão do Parque Logístico como um todo, a coordenação administrativa centralizada do "Z", as iniciativas de marketing e promoção deste complexo logístico e industrial, a manutenção preventiva dos equipamentos e infraestruturas de utilização comum do Edifício, os sistemas de vídeo vigilância remota e controlo de acessos, os serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício, incluindo serviços de portaria remota, o controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias, e a gestão e monitorização do sistema de videovigilância, denotam uma conduta bastante ativa por parte da Requerente.

54. Refira-se, aliás, que os serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício,

incluindo serviços de portaria remota e o controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias, são suscetíveis de condicionar o acesso do cliente / utilizador, seus colaboradores, fornecedores e clientes ao espaço locado, o que pode colocar em causa um dos pressupostos de preenchimento obrigatório para que estejamos perante uma locação - o direito de ocupar este imóvel, dele excluindo as outras pessoas [(ii) do ponto 38. desta Informação].

55. Deste modo, parece-nos que numa operação como descrita, os serviços elencados nos no Anexo 2, para além de retirar o carácter de preponderância à locação na operação, põem em causa o carácter passivo da cedência de utilização de espaço, gerando valor acrescentado significativo.

56. O que determina que uma operação como a descrita está sujeita a IVA, nos termos do artigo 4.º, n.º 1, e dele não isenta, por não lhe ser aplicável nenhuma das isenções do artigo 9.º, nomeadamente a prevista no n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

57. Efetivamente, a operação descrita não configura uma locação no sentido que lhe é dado pela jurisprudência comunitária, sendo antes de considerar como uma prestação complexa única que inclui a cedência de utilização de espaço, e cuja contraprestação, identificada como "remuneração mensal global", corresponde "a uma contrapartida global e única pela prestação dos Serviços" (Cláusula 7.1).

58. Refira-se, contudo, que este enquadramento é fixado de forma condicional, já que apenas temos uma minuta do contrato e a descrição de uma das partes da prestação de serviços, e que esta apenas terá lugar finda a construção do espaço - "nave" (e do complexo logístico e industrial), o que ainda não aconteceu.

59. Pretende ainda a Requerente que lhe seja confirmado que esta operação confere direito à dedução, nomeadamente no que se refere à construção do complexo, nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, podendo tal ocorrer em momento anterior ao do início da exploração do complexo logístico e industrial.

60. Ora, o direito à dedução vem previsto nos artigos 19.º a 26.º do CIVA, sendo que, em regra, confere direito à dedução o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos que, para além de constar de faturas emitidas sob a forma legal (que observem o previsto nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos), emitidos em nome e na posse do sujeito passivo, se destine à prática de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas [artigo 20.º, n.º 1, alínea a)], e que não se encontre excluído do direito à dedução (artigo 21.º).

61. Nesta sede, cumpre chamar a atenção para o previsto no artigo 20.º, n.º 1, alínea a), ou seja, apenas pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e / ou prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, tendo que existir uma relação direta e imediata entre os inputs e os outputs.

62. Resultando da jurisprudência do TJUE que, em regra, para exercer o direito à dedução, não é necessário que o sujeito passivo esteja já a desenvolver a atividade, mas apenas que tenha essa intenção e que tal possa ser comprovado por elementos objetivos [13].

63. Ora, sendo certo que, em regra, a locação consubstancia uma operação isenta de IVA nos termos do artigo 9.º, n.º 29) do CIVA, que não confere direito à dedução do imposto suportado a montante, como vimos supra, as operações em análise parecem não integrarem o conceito de locação, extrapolando-o, pelo que não beneficiam da isenção prevista no citado n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

64. Neste pressuposto, uma vez que a Requerente manifesta a intenção de desenvolver uma atividade sujeita a IVA e dele não isenta, pode exercer o direito à dedução do imposto que suporte relativamente a esta atividade, afetando bens e serviços que adquira à mesma, ainda que o início da sua exploração não tenha ocorrido.

65. Dado que realiza simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, para apuramento do imposto dedutível deve cumprir o previsto no artigo 23.º do CIVA.

66. Estando a Requerente apenas registada pela atividade de arrendamento, prevendo o

seu objeto social outras atividades como a compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim, sem prejuízo do mencionado no ponto 12. desta Informação, o apuramento do imposto dedutível deve ser efetuado com recurso ao método da afetação real, em conformidade com as instruções administrativas previstas no Ofício-Circulado n.º 79713, de 18 de julho de 1989, com as necessárias adaptações.

67. Nas situações em que os sujeitos passivos manifestam a intenção objetiva de realizar operações que conferem direito à dedução, o que os coloca na posição de poder deduzir de imediato o imposto que vão suportando previamente ao início da exploração, sempre que, no futuro, venha a ser alterada a sua atividade e se essa alteração tiver implicações ao nível do direito à dedução, estão obrigados a proceder em conformidade com as regras que, conforme o caso, se mostrem aplicáveis.

II.iv. Direito à dedução do IVA incorrido na realização de operações urbanísticas que irão reverter para o domínio público

68. A Requerente pretende ainda saber se pode deduzir o IVA suportado na realização das operações urbanísticas que serão revertidas para o domínio público, impostas pela Câmara Municipal de [] como condição do licenciamento da construção do complexo logístico e industrial em apreço.

69. Tal como vimos nos pontos 24. a 27. desta Informação, do documento designado por "Apreciação do projeto de arquitetura - []", decorre que a Requerente irá ceder a área de "Y"m2 para o domínio público (no caso municipal), dos quais []m2 serão afetos a "arruamentos e passeios" e []m2 a "estacionamento público".

70. Constando da informação do ponto 16 do referido documento que «A proposta em apreço prevê ainda a cedência de "Y"m2 de área ao domínio público a poente da parcela para arruamentos e criação de lugares de estacionamento de uso público e uso livre. (...)», resultando ainda do documento denominado de "Suspensão do pedido de apresentação dos projetos de especialidade []/2026", que «[o] projeto de arquitetura em apreço foi aprovado por despacho do então Sr. Presidente da CM[] de 00-00-2025 com o seguinte condicionamento, designadamente: "Deverá apresentar um procedimento autónomo de licenciamento de obras de urbanização, nos termos do artigo 4º do RJUE, relativamente à área a ceder ao domínio público e área a intervir no domínio público municipal (...)"»

71. Ora, efetivamente determina o artigo 44.º do Regime Jurídico da Urbanização e Edificação, aprovado pelo D.L. n.º 555/99, de 16/12, que:

«1 - O proprietário e os demais titulares de direitos reais sobre o prédio a lotear cedem gratuitamente ao município as parcelas para implantação de espaços verdes públicos, habitação pública, a custos controlados ou para arrendamento acessível e equipamentos de utilização coletiva e as infraestruturas que, de acordo com a lei e a licença ou comunicação prévia, devam integrar o domínio municipal. (...)

3 - As parcelas de terreno cedidas ao município integram-se no domínio municipal com a emissão da licença ou, nas situações previstas nos artigos 6.º e 34.º através de escritura pública, documento particular autenticado ou do procedimento especial de transmissão, oneração e registo imediato de prédio urbano em atendimento presencial único, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 263-A/2007, de 23 de julho, na sua redação atual, a realizar no prazo de 20 dias após a receção da comunicação prévia ou no caso de isenção antes do início dos trabalhos, devendo a câmara municipal ali definir, as parcelas afetas aos domínios público e privado do município. (...)

72. O que significa que se trata uma cedência gratuita resultante de uma imposição do Município como condição do licenciamento de uma obra, não havendo, desde logo, qualquer reciprocidade entre a prestação efetuada e a retribuição recebida, já que a Requerente não recebe qualquer valor do Município.

73. Tal como considerou o TJUE em 16/09/2020, num processo que opôs a empresa Mitteldeutsche Hartstein Industrie AG à Administração Fiscal Alemã (Proc. C-528/19), por esta ter recusado o direito à dedução do imposto incorrido no alargamento de uma estrada que pertence a um Município, também condição imposta para aprovação do

licenciamento:

«49. Segundo, a decisão de conceder a licença de exploração desta pedreira é uma Decisão unilateral da administração do departamento em causa de 16 de fevereiro de 2001. Ora, decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça que um ato unilateral de autoridade pública não pode, em princípio, criar uma relação jurídica em cujo âmbito são trocadas prestações recíprocas (...)

50. Terceiro, é facto assente que as obras de alargamento da estrada municipal em causa não deram origem ao pagamento de uma contrapartida em dinheiro.

51. É certo que o Tribunal de Justiça declarou que a contrapartida de uma entrega de bens ou de uma prestação de serviços pode ser uma contrapartida em dinheiro ou em espécie. No entanto, na medida em que, segundo a decisão unilateral da administração do departamento em causa que autorizou a exploração da pedreira de pedra calcária, tal autorização teria caducado se as obras de alargamento da estrada municipal não estivessem terminadas até 31 de dezembro de 2006, estas obras não constituem uma contrapartida do direito de explorar esta pedreira, antes constituindo a condição sine qua non do exercício deste direito.» (negrito nosso)

74. Assim, e transpondo esta jurisprudência para o caso em apreço, não estamos perante uma prestação de serviços onerosa, mas uma condição sine qua non para poder construir o complexo logístico e industrial.

75. Da mesma forma, esta reversão das infraestruturas para o domínio público (municipal) também não se pode reconduzir a uma prestação de serviços a título gratuito efetuadas pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma, para efeitos do artigo 4.º, n.º 1, alínea b) do CIVA.

76. Todavia, esta cedência das infraestruturas ao domínio público é condição para a Requerente possa obter o licenciamento da construção do complexo logístico e industrial, no qual, de acordo com os elementos apresentados, irá desenvolver uma operação tributada, cujo preço (remuneração mensal global) a cobrar do cliente / utilizador, necessariamente, será influenciado pelos custos suportados a montante, neles se inserindo o custo daquelas infraestruturas.

77. Tal como preconizou o TJUE, no Acórdão supracitado:

«27. No entanto, também é reconhecida a existência de um direito a dedução a favor do sujeito passivo, ainda que não exista uma relação direta e imediata entre uma determinada operação a montante e uma ou várias operações a jusante que confirmam direito a dedução, quando os custos das operações em causa façam parte das despesas gerais deste último e sejam, enquanto tais, elementos constitutivos do preço dos bens fornecidos ou dos serviços que presta. Com efeito, tais custos têm uma relação direta e imediata com toda a atividade económica do sujeito passivo (...).

28. Daqui resulta que a existência do direito a dedução é determinada em função das operações a jusante a que são afetadas as operações a montante. Assim, este direito existe no caso de a operação a montante sujeita a IVA apresentar uma relação direta e imediata com uma ou várias operações a jusante que confirmam direito à dedução. Se assim não for, há que examinar se as despesas efetuadas para adquirir bens ou serviços a montante fazem parte das despesas gerais relacionadas com toda a atividade económica do sujeito passivo. Tanto num caso como noutro, a existência de uma relação direta e imediata pressupõe que o custo das prestações a montante é incorporado respetivamente no preço das operações particulares a jusante ou no preço dos bens fornecidos ou dos serviços prestados pelo sujeito passivo no âmbito das suas atividades económicas (...)

78. Deste modo, ainda que não exista uma relação direta e imediata entre uma operação a montante e uma ou várias a jusante, quando os custos dos serviços em causa façam parte das despesas gerais da atividade, sendo, enquanto tais, elementos constitutivos do preço dos bens ou dos serviços prestados, confere direito à dedução o imposto que onere os custos que tenham uma relação direta e imediata com o conjunto da atividade económica do sujeito passivo, como é o caso.

79. Por último nesta sede, importa chamar à colação o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 25/03/2021, Proc. 727/04.8BESNT, no qual também estava em causa o direito à dedução do IVA suportado com infraestruturas que reverteram para o Município, como condição para a concessão do alvará de loteamento, que preconizou: «Portanto, em substância, importa concluir que as obras de infraestrutura, efetuadas pela Impugnante em benefício do Município, não constitui uma contrapartida do alvará de loteamento, mas antes uma condição sine qua non para a sua obtenção. Assim sendo, não estamos perante uma transmissão de serviços a título oneroso, na aceção do artigo 2.º n.º 1 da Sexta Diretiva, por não haver uma contrapartida, mas antes uma decisão unilateral do Município na concessão do alvará de loteamento, sujeita à condição de realização de infraestruturas. (...)

Pelo exposto, não merece censura o entendimento da AT de que a execução das infraestruturas, que posteriormente passariam para o domínio público, não conferem direito à dedução do imposto nos termos do art. 20.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, pois não estamos perante uma transmissão de bens ou prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, na medida em que essa operação está relacionada com a atividade isenta do sujeito passivo, ou seja, a venda de lotes de terreno para construção, constituem operações isentas de IVA nos termos do n.º 30 do art.º 9.º do CIVA, sendo que a impugnante não renunciou à isenção de IVA, nos termos do n.º 1, do art. 12.º do CIVA.

Efetivamente, como vimos, a realização de obras de infraestruturas constitui condição sine qua non para a obtenção do alvará de loteamento, sem a qual a Impugnante não poderia exercer a sua atividade de venda de lotes de terrenos, porém, essa atividade é isenta de IVA, não tendo havido renúncia à isenção, e nessa medida, não confere direito à dedução, nos termos do art. 20.º, n.º 1, alínea a) do CIVA.»

80. Contudo, ao invés do caso objeto do supramencionado Acórdão do TCA Sul, em que as operações a jusante eram isentas de IVA nos termos do n.º 30) do artigo 9.º do CIVA, no presente caso, os espaços ("naves") que compõem o complexo logístico e industrial, de acordo com os elementos apresentados, destinam-se à prática de operações sujeitas a IVA e dele não isentas, ao abrigo do artigo 4.º, n.º 1.

81. Pelo que, no pressuposto de que a operação que a Requerente vai realizar no complexo logístico e industrial (cedência de utilização das "naves", acompanhada de um conjunto integrado de serviços), consubstancia efetivamente uma operação sujeita a IVA e dele não isenta e que se encontram preenchidos os requisitos para o exercício do direito à dedução supra enunciados, poderá a Requerente exercer o direito à dedução do IVA suportado com a construção das infraestruturas ("arruamentos e passeios" e "estacionamento público") que irão reverter para o domínio público (no caso, municipal), como condição da aprovação da construção do parque logístico e industrial.

III - Conclusões:

82. Face ao exposto, concluímos que:

82.1.1. no caso, em contrapartida uma remuneração mensal global, a Requerente irá ceder a utilização de espaço ("nave") em parque logístico e industrial, acompanhada de um conjunto integrado de serviços previsto no Anexo 2, como sejam: gestão do Parque Logístico como um todo, coordenação administrativa centralizada do "Z", iniciativas de marketing e promoção deste complexo logístico e industrial, manutenção preventiva dos equipamentos e infraestruturas de utilização comum do Edifício, sistemas de vídeo vigilância remota e controlo de acessos, os serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício, incluindo serviços de portaria remota, controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias, e gestão e monitorização do sistema de videovigilância, que denotam uma conduta bastante ativa por parte da Requerente, gerando valor acrescentado significativo, e parecem assumir um carácter preponderante em relação à cedência de utilização da "nave";

82.1.2. no que toca aos serviços que retiram, em regra, o carácter preponderante à locação, a manutenção do espaço cedido ("nave") incumbe ao cliente / utilizador, nada

sendo dito na minuta do Contrato quanto à gestão e supervisão do interior deste espaço, mas apenas do complexo logístico e industrial no seu todo ou nas partes comuns, pelo que nos parece que a Requerente não exerce a gestão, manutenção e supervisão constantes no interior do espaço cedido ("nave"), mas sim nas partes comuns do complexo logístico e industrial, de forma integrada;

82.1.3. sendo que serviços de receção, vigilância e segurança do Edifício, incluindo serviços de portaria remota e o controlo de acessos de pessoas, veículos e mercadorias, são suscetíveis de condicionar o acesso do cliente / utilizador, seus colaboradores, fornecedores e clientes ao espaço locado, o que pode colocar em causa um dos pressupostos de preenchimento obrigatório para que estejamos perante uma locação - o direito de ocupar este imóvel, dele excluindo as outras pessoas [(ii) do ponto 38. desta Informação]

82.1.4. assim, uma operação como descrita não poderá ser enquadrada no n.º 29) do artigo 9.º do CIVA, configurando, antes, uma prestação complexa única que inclui a cedência de utilização de espaço, e cuja contraprestação, identificada como "remuneração mensal global", corresponde a uma contrapartida global e única pela prestação dos serviços, sujeita a IVA e dele não isenta nos termos da regra geral (artigo 4.º, n.º 1);

82.1.5. embora este enquadramento seja fixado de forma condicional, uma vez que a Requerente manifesta a intenção de desenvolver uma atividade sujeita a IVA e dele não isenta, pode exercer o direito à dedução do imposto que suporte relativamente a esta atividade, afetando bens e serviços que adquira à mesma, ainda que o início da sua exploração não tenha ocorrido, devendo proceder ao apuramento do imposto dedutível com recurso ao método da afetação real, em conformidade com as instruções administrativas previstas no Ofício-Circulado n.º 79713, de 18 de julho de 1989, com as necessárias adaptações;

82.1.6. nas situações em que os sujeitos passivos manifestam a intenção objetiva de realizar operações que conferem direito à dedução, o que os coloca na posição de poder deduzir de imediato o imposto que vão suportando previamente ao início da exploração, sempre que, no futuro, venha a ser alterada a sua atividade e se essa alteração tiver implicações ao nível do direito à dedução, estão obrigados a proceder em conformidade com as regras que, conforme o caso, se mostrem aplicáveis;

82.2.1. no que concerne às infraestruturas ("arruamentos e passeios" e "estacionamento público") que a Requerente terá que efetuar e que reverterão para o domínio público (municipal), impostas pelo Município como condição para a aprovação do licenciamento da construção do parque logístico e industrial, configuram uma condição sine qua non para poder construir o complexo logístico e industrial, sendo que, de acordo com os elementos apresentados, a Requerente irá desenvolver uma operação tributada, cujo preço (remuneração mensal global) a cobrar do cliente / utilizador, necessariamente, será influenciado pelos custos suportados a montante, neles se inserindo o custo daquelas infraestruturas;

82.2.2. ainda que não exista uma relação direta e imediata entre uma operação a montante e uma ou várias a jusante, quando os custos dos serviços em causa façam parte das despesas gerais da atividade, sendo, enquanto tais, elementos constitutivos do preço dos bens ou dos serviços prestados, nos termos da jurisprudência citada, confere direito à dedução o imposto que onere os custos que tenham uma relação direta e imediata com o conjunto da atividade económica do sujeito passivo, como é o caso;

82.2.3. assim, no pressuposto de que a operação que a Requerente vai realizar no complexo logístico e industrial (cedência de utilização das "naves", acompanhada de um conjunto integrado de serviços), consubstancia efetivamente uma operação sujeita a IVA e dele não isenta, e que se encontram preenchidos os requisitos para o exercício do direito à dedução supra enunciados, poderá a Requerente exercer o direito à dedução do IVA suportado com a construção das infraestruturas que irão reverter para o domínio público, como condição da aprovação da construção do parque logístico e

industrial.

[1] Cfr. Anexo B "[]", ponto []º

[2] Ibidem, ponto 24º

[3] Cfr. Anexo C "[]", in fine

[4] Cfr., a título exemplificativo, o Acórdão (Ac.) de 12/09/2000, proc. C-358/97, ns. 52 e 55, e o Ac. de 18/11/2004, proc. C-284/03, n.º 16

[5] Cfr. Ac. de 23/02/2019, proc. C-278/18, n.º 17

[6] Cfr., neste sentido a título exemplificativo, o Ac. de 09/10/2001, proc. C-409/98, n.º 31

[7] Cfr., neste sentido a título exemplificativo, o Ac. do proc. C-284/03, ns. 20 e 23

[8] Cfr. Ac. do proc. C-284/03, ns. 20 e 23

[9] Quanto às prestações acessórias cfr. Ac. de 19/12/2018, proc. C-17/18, n.º 34

[10] Cfr. Ac. do proc. C-278/18, n.º 31, e Ac. do proc. C-17/18, ns. 38 a 40

[11] Cfr. Ac. do proc. C-17/18, ns. 32 e 33

[12] Cfr. Ac. do proc. C-278/18, n.º 21

[13] Cfr. Ac. de 21/03/2000, procs. C-110/98 a C-147/98