

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al c), do n.º 1, do art. 18.º
- Assunto: Operações Imobiliárias - Remuneração obtida pela utilização do espaço locado para comércio, centro comercial - Comparticipação proporcional, obtida nas despesas com os espaços comuns, relativa aos espaços locados
- Processo: **nº 13928**, por despacho de 31-10-2018, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

### I- QUESTÕES COLOCADAS

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-** Com referência à contraprestação obtida pela locação de imóveis ou frações de imóvel, integrantes de «centro comercial de vendas a retalho de produtos alimentares e não alimentares e serviços equipado para o efeito, com serviços de manutenção, limpeza, higienização e, som audiovisual, estacionamento e segurança privada, [qual o seu enquadramento jurídico tributário em sede de imposto sobre o valor acrescentado, i.e., deve ou não a Requerente] liquidar IVA nas rendas que debita a vários seus clientes, utilizando para o efeito o Regime de renúncia à isenção de IVA nas operações relativas a bens imóveis?»

**1.2-** Pretende a Requerente «englobar no montante a debitar a cada cliente, não só o valor da renda, propriamente dita, mas também o custo com a água, eletricidade e outros gastos comuns ao prédio arrendado. Este novo montante é sujeito pela sua globalidade a IVA?»

**1.3-** Finalmente, «[c]umprindo-se a condição objetiva do valor da renda anual ser igual ou superior a 25 avos do valor de aquisição ou construção do imóvel, poderá no decorrer do contrato ser alterado o regime de IVA, mediante acordo de ambas as partes?»

### II- ELEMENTOS FACTUAIS

**2.1-** A Requerente, é uma sociedade comercial com a atividade principal de «compra e venda de bens imobiliários» (Código CAE 68100) e atividade secundária de «Administração de imóveis por conta de outrem» (Código CAE 068321) (nota n.º 1) (nota n.º 2).

**2.2-** Em sede de imposto sobre o valor acrescentado, encontra-se enquadrada, desde 27/10/2004 no regime normal com periodicidade trimestral, estando atualmente registada (nota n.º 3) como praticando simultaneamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução e operações que não conferem o direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado suportado nas suas aquisições, indicando ainda utilizar o método de afetação real para o apuramento do montante de imposto a deduzir.

**2.3-** Pôde apurar-se, em referência ao imóvel sobre o qual incidem as operações de locação objeto do presente pedido de informação vinculativa, que:

2.3.1- O prédio urbano onde se encontram instaladas as lojas que constituem o espaço comercial é constituído por um total de XX frações (nota n.º 4).

2.3.2- O espaço comercial é identificado sob a marca (.....) (nota n.º 5).

**2.4-** Refere ainda a requerente, que os imóveis - frações - «[integram atualmente] um centro comercial de vendas a retalho de produtos alimentares e não alimentares e serviços equipado para o efeito, com serviços de manutenção, limpeza, higienização e, som audiovisual, parqueamento e segurança privada».

### **III- ANÁLISE DAS QUESTÕES SUSCITADAS**

#### Primeira questão colocada

A primeira questão colocada é a de saber acerca do enquadramento, em sede de imposto sobre o valor acrescentado, a dar às contraprestações devidas pela utilização de espaços, com destino a comércio, serviços e outras atividades económicas, inseridos em espaço comercial vulgarmente denominado por shopping center.

Um centro comercial define-se como instrumento privilegiado da concentração do consumo, compreendendo um conjunto de lojas que funcionam num comércio integrado e planificado, localizadas num espaço único ou, em espaços interligados, gerido por uma entidade exploradora, que presta ao conjunto uma quantidade de serviços de manutenção, exploração e promoção (nota n.º 6).

A problemática dos centros comerciais, no que concerne à natureza jurídica dos contratos de instalação dos lojistas tem merecido da doutrina estudo cuidado sem que contudo seja unânime a sua caracterização. É no entanto, jurisprudência dominante do Supremo Tribunal de Justiça, que tais contratos são de qualificar como contratos atípicos ou inominados (nota n.º 7).

Note-se ademais, que a qualificação jurídica de um contrato não decorre da designação que as partes deram ou vierem a dar aos seus negócios jurídicos, mas antes da análise dos seus elementos essenciais; neste sentido, determina a Lei Geral Tributária, no seu artigo 36.º, n.º 4., que «[a] qualificação do negócio jurídico efetuada pelas partes, mesmo em documento autêntico, não vincula a administração tributária».

No caso ora em análise, por se inserirem em centro comercial, acham-se disponibilizadas um conjunto de vantagens patrimoniais com reflexo diferenciador distintivo dos negócios aí desenvolvidos, vantagens patrimoniais essas que não se esgotam nas chamadas despesas de condomínio, nomeadamente: a promoção sob uma designação comercial unitária, os espaços de diversão e de lazer, as acessibilidades e o parqueamento a clientes, entre outros (nota n.º 8), confinando-se, na sua essência, num valor acrescentado de natureza diversa ao que decorre da simples ou mera ocupação em locação de espaço para comércio.

E, naturalmente, este conjunto de vantagens patrimoniais hão de refletir-se

no preço praticado, sendo este necessariamente superior àquele que seria caso se tratasse duma simples ou mera locação de espaço comercial.

Assim, em conclusão, a remuneração devida pela utilização do espaço locado para comércio, tal como se configura na situação apresentada no pedido de informação vinculativa, não é subsumível no conceito de locação, devendo considerar-se fora do âmbito de aplicação da isenção prevista da alínea 29), artigo 9.º, do Código do IVA, estando sujeita a IVA e dele não isenta, de harmonia com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, sendo tributada à taxa normal deste imposto, nos termos do disposto na alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º do Código do IVA.

#### Segunda questão colocada

A segunda questão colocada é a de saber acerca do enquadramento, em sede de imposto sobre o valor acrescentado, a dar às contraprestações relativas a comparticipação proporcional nas despesas com os espaços comuns do centro comercial correspondentes a cada um dos espaços locados

No que se refere às contraprestações relativas a comparticipação proporcional nas despesas com os espaços comuns do centro comercial imputáveis a cada um dos espaços locados em função da sua permissão na propriedade horizontal, contraprestação autónoma e dissociável da que se refere à utilização do espaço locado [acima analisada na resposta à primeira questão)], da mesma forma a mesma se constitui em IVA como uma prestação de serviços, de harmonia com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, sendo tributada à taxa normal deste imposto, nos termos do disposto na alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º do Código do IVA, não relevando o enquadramento que for dado à contraprestação principal pela utilização do espaço locado.

#### Terceira questão colocada

A terceira questão colocada parece ser a de saber se, no decorrer de um contrato de locação, se verificar [ou passar a verificar] que o valor da renda anual é igual ou superior a 25 avos do valor de aquisição ou construção da fração do imóvel, se considera cumprida a condição objetiva para a renúncia à isenção especificamente referida na alínea e), n.º 1, artigo 2.º, do regime de renúncia à isenção, conferido deste modo, cumpridas todas as outras condições formais, a possibilidade da renúncia à isenção.

Ora, atendendo a que se concluiu, na resposta à primeira questão colocada que a remuneração devida pela utilização do espaço locado para comércio, tal como se configura na situação apresentada no pedido de informação vinculativa, não é subsumível no conceito de locação, devendo considerar-se fora do âmbito de aplicação da isenção prevista da alínea 29), artigo 9.º, do Código do IVA, estando sujeita a IVA e dele não isenta, de harmonia com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, sendo tributada à taxa normal deste imposto, não existe necessidade da renúncia à isenção do IVA desde logo pelo facto desta operação já ser tributada em IVA à taxa normal.

Notas:

1- Por consulta ao SICAE, em

2- Note-se aqui que, a Requerente não se identificou, até esta data, no Cadastro da AT, com a atividade de «arrendamento de bens imobiliários» (Código CAE 68200).

3- Aplicação Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, da AT

4- De fração "A" a fração "S"

5- V., facebook (....)

6- De acordo a Portaria 424/85 de 5 de julho, entende-se por Shopping Center ou Centro Comercial todo o empreendimento comercial que reúna cumulativamente os seguintes requisitos:

a) Possua um número mínimo de 12 estabelecimentos e uma área bruta mínima de 500 m<sup>2</sup>, devendo estes na sua maior parte exercer atividades comerciais diversificadas e especializadas, de acordo com um plano previamente delineado;

b) Todas as lojas deverão estar instaladas num único edifício ou em edifícios contíguos interligados, devendo estes possuir zonas comuns por onde prioritariamente se fará o acesso às lojas nele implantadas.

c) O conjunto do empreendimento terá de possuir unidade de gestão, entendendo-se por esta implementação, direção e coordenação dos serviços comuns técnico-comerciais, bem como a fiscalização do cumprimento de toda a regulamentação interna.

d) O regime de funcionamento (abertura e encerramento) dos diversos estabelecimentos deverá ser comum, com exceção dos que, pela especificidade da sua atividade, se afastem do funcionamento usual das outras atividades instaladas.

7- V., por todos, o acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, processo n.º 6427/09.5TVLSB.L1.S1, de 20 de maio de 2015, disponível em

8- No presente caso, a Requerente expressamente refere no seu pedido de informação vinculativa: «manutenção, limpeza, higienização e, som audiovisual, estacionamento e segurança privada», ainda que se creia que este elenco não seja exaustivo.