

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. c), do n.º 1, do art. 18.º do CIVA

Assunto: Operações imobiliárias - Contraprestação devida pela utilização de espaço comercial - Operação não subsumível no conceito de simples ou mera locação, sujeita a IVA e dele não isenta.

Processo: **nº 14031**, por despacho de 2018-11-19, 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- 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, que:

1.1- [Uma empresa de gestão de espaço comercial] ao cobrar rendas à locatária, em execução dos termos do contrato que [a gestora do espaço comercial estabeleceu com a locadora, proprietária], ainda que [aquela] emita ela própria faturas, [deve] ou não cobrar o valor do IVA sobre o montante da renda paga pela Requerente? (nota n.º 1)

### II- FACTOS APURADOS

**2-** A Requerente é uma sociedade comercial com a atividade principal de «comércio a retalho em outros estabelecimentos especializados, sem predominância de produtos alimentares, bebidas ou tabaco» (Código CAE 047192) e atividade secundária de «comércio a retalho de outros produtos novos, em estabelecimentos especializados, não especificados» (Código CAE 047784) (nota n.º 2) (nota n.º 3).

**3-** Em sede de imposto sobre o valor acrescentado, encontra-se enquadrada, desde 3/6/2013 no regime normal com periodicidade trimestral e, registada (nota n.º 4), pela prática exclusiva de operações tributáveis que conferem o direito à dedução do imposto suportado.

**4-** São ainda referidos, no pedido de informação informativa, os seguintes factos:

4.1- Em 30/04/2013, é celebrado CONTRATO DE ARRENDAMENTO NÃO HABITACIONAL (nota n.º 5) entre a sociedade, «**MMM** -. CONSTRUÇÕES, S.A.» (nota n.º 6), na qualidade de locadora e, a Requerente, na qualidade de locatária, tendo por objeto espaço comercial para loja, situada no atualmente denominado «Centro Comercial .....» (nota n.º 7).

4.2- Em 11/11/2016, por escritura de dação em cumprimento a titularidade da propriedade da referida loja é transferida para o «BANCO ..... S.A.» (a seguir também ..... (nota n.º 8).

4.3- Em 14/11/2016, por CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (nota n.º 9), a nova proprietária, cede a exploração do Centro Comercial ..... à

sociedade «**BBB** - ..., LDA.» (a seguir também «entidade gestora»).(nota n.º 10)

4.4- Em 01/05/2018, foi automaticamente renovado, por um novo período de 5 anos, o prazo do CONTRATO DE ARRENDAMENTO NÃO HABITACIONAL, acima referido em 4.1.

### **III- ANÁLISE DA QUESTÃO COLOCADA**

**5-** A 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 espaço, com destino a comércio, serviços e outras atividades económicas, espaço esse, inserido em centro comercial.

De facto, a existência de um contrato de gestão para centro comercial (nota n.º 11) onde se insere o espaço locado, gestão essa exercida por entidade diferente da sociedade proprietária do mesmo locado, não altera em nada a qualificação e o enquadramento jurídico-tributário das contraprestações pagas pela utilização do espaço, as quais são só decorrem do denominado «contrato de arrendamento para fins não habitacionais», atrás referido no ponto 4.1.

Na execução do referido contrato de gestão de espaço comercial [ou contrato de prestação de serviços ou contrato de cessão de exploração, como também referido nos documentos apresentados], o mandato para a cobrança de rendas aos arrendatários [vide, alínea a), cláusula segunda do contrato de gestão de espaço comercial referido em 4.3], é um serviço remunerado [remunerado de acordo com a cláusula terceira do contrato em 4.3, tal como, aliás, os outros atos identificados na alínea b) a m) da já referida cláusula segunda], serviço remunerado esse que não se confunde com o montante da contraprestação pela utilização do espaço que decorre do contrato referido no anterior ponto 4.1, ainda que tenha sido a gestora do centro comercial a emitir, em seu próprio nome, fatura/quitação de renda de loja (nota n.º 12) ao locatário, aqui Requerente.

**6-** Quanto à qualificação, em sede de imposto sobre o valor acrescentado, das contraprestações devidas pela utilização de espaço em centro comercial, a AT já repetidamente se pronunciou em sede de informação-resposta a pedido de informação.

**7-** Um centro comercial apresenta-se hoje 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 quase sempre por uma entidade exploradora, que presta ao conjunto uma quantidade de serviços de manutenção, exploração e promoção (nota n.º 13).

**8-** 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 14).

**9-** Não obstante as contraprestações ora em análise decorrerem de contrato denominado pelas partes como «contrato de arrendamento não habitacional», note-se ademais, que a qualificação jurídica dos negócios não pode decorrer da designação, aos documentos que deles emanam, que as partes lhe deram

ou vierem a dar, mas antes da análise dos seus elementos essenciais (nota n.º 15).

**10-** No caso ora em análise, pelo facto a atividade se exercer em centro comercial, o Centro Comercial ....., encontram-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 estacionamento a clientes, entre outros (nota n.º 16), 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.

**11-** E, naturalmente, este conjunto de vantagens patrimoniais não de refletir-se no preço praticado, sendo este necessariamente superior àquele que seria caso se tratasse duma simples ou mera locação de espaço comercial.

**12-** Assim, em conclusão e em resposta à questão suscitada, a contraprestação devida pela utilização de espaço para comércio, tal como se encontra descrito no presente pedido de informação vinculativa, deve considerar-se fora do âmbito de aplicação da isenção prevista da alínea 29), artigo 9.º, do Código do IVA, pelo facto desta operação não ser subsumível no conceito de simples ou mera locação, 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, e por isso tributada à taxa normal deste imposto, de acordo com a alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º do Código do IVA.

**Notas:**

- 1- Ponto 10 do pedido de informação vinculativa.
- 2- Por consulta ao SICAE, em <http://www.sicae.pt/Consulta.aspx>.
- 3- Objeto social no contrato de sociedade: «Comércio a retalho de vestuário, utensílios de cozinha e marroquinaria».
- 4- Aplicação Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, da AT.
- 5- Cópia deste contrato junto ao pedido de informação vinculativa.
- 6- Com o NIPC ....., então sob a denominação ....., S.A.".
- 7- Fração autónoma denominada pela letra "C" que corresponde ao «segundo piso - (.....)»
- 8- NIPC:.....
- 9- Cópia deste contrato junto ao pedido de informação vinculativa.
- 10- NIPC:.....
- 11- Centro Comercial .....
- 12- A resposta a este pedido de informação vinculativa não se pronuncia sobre a emissão de fatura: a questão não é colocada no pedido.
- 13- De acordo a Portaria n.º 424/85 de 5 de julho, entende-se por 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 m2, 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.

14- V., por todos, o acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, processo n.º ....., ....., disponível em

15- Neste sentido, determina desde logo a Lei Geral Tributária, no seu artigo 36.º, n.º 4., refere que «[a] qualificação do negócio jurídico efetuada pelas partes, mesmo em documento autêntico, não vincula a administração tributária»

16- Sem se pretender ser exaustivo, refiram-se ainda: a manutenção, a limpeza, a higienização, o som ambiente, o estacionamento, a segurança privada.