

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
Artigo: al 29) do art 9.º
Assunto: Operações imobiliárias - Subarrendamento de um armazém "paredes nuas", vazio e apenas com divisões no interior, beneficia da isenção a que se refere a alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, sem prejuízo das exceções aí constantes
Processo: nº 15050, por despacho de 02-09-2019, 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 - QUESTÃO COLOCADA

1. A requerente celebrou um contrato de subarrendamento de um armazém, sito no Parque Industrial de, concelho da, pelo prazo de 5 (cinco) anos, renovável automaticamente por períodos de 1 (um) ano, atualmente em vigor.
2. O imóvel subarrendado destina-se ao exercício da atividade da requerente (subarrendatária) e das sociedades do seu grupo. Trata-se de um armazém "paredes nuas", vazio e apenas com divisões no interior. Não dispunha de bens de equipamento instalados, mobiliário ou utensílios.
3. A requerente está expressamente autorizada a realizar, a seu cargo, todas as obras necessárias para adaptação do espaço interior do imóvel ao fim a que se destina. Assim, procedeu, nomeadamente: (i) à instalação de zona de separação / divisão de espaço de armazenagem; (ii) à instalação de sistemas de climatização dos escritórios e (iii) à instalação de sistemas de segurança e reforços físicos das instalações (tais como grades nas janelas exteriores).
4. Face à situação descrita, a requerente questiona: "O contrato de subarrendamento celebrado pela Exponente de um armazém "paredes nuas", vazio, apenas com divisões internas e sem quaisquer outros serviços ou equipamentos adicionais, que foi por si devidamente preparado para o exercício da sua atividade, está sujeito a IVA ou beneficia da isenção prevista no art. 9º nº 29 CIVA?"

II - ELEMENTOS FACTUAIS

5. A requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): "46350 - COMÉRCIO POR GROSSO DE TABACO" (Principal), "46492 - COMÉRCIO POR GROSSO DE LIVROS, REVISTAS E JORNAIS" (Secundário 1), "47260 - COM. RET.TABACO, ESTAB. ESPEC." (Secundário 2) e "46390 - COM. GROSSO NÃO ESPEC.PROD. ALIMENTARES, BEBIDAS E TABACO" (Secundário 3).
6. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando exclusivamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

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. Assim, 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.

12. Nestes termos, na situação em apreço - "contrato de subarrendamento celebrado pela exponente de um armazém "paredes nuas", vazio, apenas com divisões internas e sem quaisquer outros serviços ou equipamentos adicionais", beneficia da isenção a que se refere a alínea 29) do artigo 9.º do CIVA.