

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .

Assunto: Cedência de exploração de um pavilhão industrial

Processo: 28592, com despacho de 2025-10-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - CARATERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade anónima que exerce as atividades que têm por base os seguintes CAE:

- CAE Principal: 13200 - TECELAGEM DE TÊXTEIS;
- CAE Secundário 1: 13101 - PREPARAÇÃO E FIAÇÃO DE FIBRAS DO TIPO ALGODÃO, LÃ, SEDA, LINHO E OUTRAS FIBRAS TÊXTEIS; PREPARAÇÃO E TEXTURIZAÇÃO DE FILAMENTOS SINTÉTICOS E ARTIFICIAIS;
- CAE Secundário 2: 13303 - ACABAMENTO DE FIOS, TECIDOS E ARTIGOS TÊXTEIS, N.E.;
- CAE Secundário 3: 13920 - FABRICAÇÃO DE TÊXTEIS PARA USO DOMÉSTICO E DE ARTIGOS TÊXTEIS DE DECORAÇÃO CONFECIONADOS;
- CAE Secundário 4: 01610 - ATIVIDADES DE APOIO À AGRICULTURA;
- CAE Secundário 5: 14230 - CONFEÇÃO DE VESTUÁRIO DE TRABALHO;
- CAE Secundário 6: 32994 - FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO E SEGURANÇA;
- CAE Secundário 7: 38215 - VALORIZAÇÃO DE RESÍDUOS NÃO METÁLICOS.

2. Para efeitos de IVA, constituiu-se como um sujeito passivo enquadrado no regime normal do IVA com periodicidade mensal, desde 1986.01.01. O sujeito passivo pratica ainda Importações, Exportações, Aquisições Intracomunitárias e Transmissões Intracomunitárias.

II - PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa, a Requerente refere que construiu um pavilhão industrial para uso da sua atividade industrial - CAE 13200 - Artigo matricial 030882 - U - 1041, tendo o referido imóvel sido edificado ao abrigo do Projeto Económico de Interesse Municipal (PEIM).

4. Refere ainda que, em virtude de uma diminuição do volume da sua atividade, existe atualmente espaço disponível nesse pavilhão. Neste contexto, está a ser ponderada a possibilidade de uma empresa externa vir a utilizar parte do referido espaço para armazenamento de mercadoria própria.

5. A gestão logística (nomeadamente cargas e descargas), bem como o fornecimento de serviços acessórios - como eletricidade, água, comunicações e cedência de gabinetes administrativos - permaneceria a cargo da sociedade requerente.

6. Face a esta possibilidade, a requerente solicita esclarecimento sobre as seguintes questões:

Em matéria de IVA, se a prestação de serviços à empresa externa, nos termos descritos, será sujeita a IVA e se tal utilização poderá colocar em causa o direito à dedução do IVA suportado na construção do imóvel.

Em matéria de PEIM, se a cedência parcial do imóvel poderá dar origem à reposição dos benefícios fiscais anteriormente concedidos no âmbito daquele programa.

7. Com vista a um correto enquadramento da operação em sede de IVA, foi solicitado à Requerente o envio do contrato, ou minuta do mesmo, relativo à cedência do espaço objeto da presente análise, o qual foi posteriormente submetido, tendo servido de base à apreciação efetuada na presente informação.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

8. De acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA), estão sujeitas a imposto as prestações de serviços realizadas em território nacional, a título oneroso, por sujeitos passivos agindo como tal.

9. Acresce que, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, constituem prestações de serviços "as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens."

10. A locação de bens imóveis beneficia, em regra, da isenção de IVA prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, norma que resulta da transposição do n.º 1, alínea I), do artigo 135.º da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28/11). Todavia, o legislador exclui expressamente determinadas operações do âmbito dessa isenção, nomeadamente as previstas nas alíneas a) a e) da mesma disposição legal, que se transcrevem:

- "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".

11. Atendendo a que nem a Diretiva IVA nem o respetivo Regulamento de Execução definem o conceito de "locação", nem conferem aos Estados-Membros a competência para o estabelecer de acordo com os respetivos ordenamentos jurídicos nacionais, torna-se necessário recorrer à jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) para clarificar esta matéria.

12. Com efeito, dado que o IVA tem uma base legal comunitária, os Estados-Membros encontram-se vinculados à interpretação uniforme das suas disposições, conforme resulta da jurisprudência consolidada do TJUE no âmbito da aplicação e gestão deste imposto.

13. De acordo com o entendimento constante da jurisprudência do TJUE, considera-se existir uma locação de bens imóveis quando se verificam cumulativamente os seguintes elementos 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.

14. Assim, em consonância com a jurisprudência comunitária, tem sido entendimento dos serviços que a locação se caracteriza pela mera disponibilização passiva do imóvel ao locatário, estando essencialmente associada ao decurso do tempo. Não envolve, em regra, a prestação de serviços adicionais que alterem a natureza da operação ou lhe retirem o carácter predominante de locação, nem gera, por si só, valor acrescentado relevante.

15. Por outro lado, a existência de elementos que proporcionem ao locatário qualquer valor acrescentado afasta a operação do âmbito da isenção prevista. Ficam, assim, excluídas da isenção as situações que ultrapassem a mera cedência do uso temporário do imóvel, assumindo características próprias de outros tipos contratuais, nos quais se evidenciam prestações de serviços adicionais. São exemplos disso as situações em que o proprietário assegura, de forma sistemática, a supervisão, gestão e manutenção do imóvel, ou quando a cedência do espaço é acompanhada da prestação de serviços como limpeza, manutenção de espaços interiores ou exteriores, fornecimento de internet, segurança ou comunicações.

16. No caso em apreço, conforme a Requerente menciona no pedido, irá ceder a utilização do espaço, acompanhado com um leque de serviços como refere, "fazer a gestão da mesma (cargas/descargas, etc), bem como demais serviços necessários, nomeadamente cedência de energia, água, comunicações e espaço para gabinete administrativos".

17. Importa ainda referir que, nos termos da cláusula 1.3 da minuta do contrato enviado pela Requerente, "as Partes acordam expressamente e de forma irrevogável que o presente Contrato não se encontra sujeito nem configura uma relação de arrendamento, sujeito às leis gerais do arrendamento, mas sim uma prestação de serviços de armazenagem onde estão incluídos os serviços de limpeza, higiene, segurança e vigilância."

18. Relativamente à referência feita pela Requerente no pedido à eventual disponibilização de espaço para gabinetes administrativos, importa salientar que nada na minuta do contrato submetida pela Requerente faz menção expressa a tal cedência. Assim, por inexistência de elementos que permitam a sua concreta caracterização em sede de IVA, a presente informação não se pronuncia sobre essa matéria.

19. Referido o exposto, verifica-se que a operação em causa não se limita à mera cedência passiva do uso de um imóvel, uma vez que o valor das mensalidades acordadas engloba, além da utilização do espaço, a prestação de serviços de limpeza, higiene, segurança e vigilância, os quais conferem carácter ativo e composto à operação, afastando, assim, a aplicação da isenção prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA.

20. Sem prejuízo, importa salientar que o mero repercutir dos consumos de água e eletricidade à Segunda Contraente, conforme mencionado na Cláusula 8 da referida minuta do contrato, enquanto encargos acessórios à utilização do imóvel, não seria, por si só, suficiente para descaracterizar a natureza de locação isenta, na medida em que tais consumos não representam uma prestação de serviços autónoma nem alteram a predominância da componente de cedência do espaço para efeitos de IVA.

21. Na minuta do contrato na Cláusula 4 vem ainda expresso que à contrapartida mensal devida, pela Segunda Contraente à Primeira Contraente "acresce o IVA à taxa

legal aplicável."

22. Deste modo, a cedência onerosa de um imóvel ao qual estão contratualmente associadas outras prestações de serviços que descaracterizam o seu caráter passivo, como é o caso, encontra-se excluída do âmbito de aplicação da isenção a que se refere a alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, sendo sujeita a tributação à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

23. A Requerente pretende ainda obter confirmação quanto à possibilidade de a prestação de serviços à empresa externa pôr em causa o direito à dedução do IVA suportado aquando da construção do pavilhão industrial.

24. 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), em nome e na posse do sujeito passivo, se destine à prática de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a impostos 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).

25. Assim, caso se verifiquem os pressupostos legais referidos não se encontra comprometido o direito à dedução do imposto suportado com a construção do referido imóvel.

26. Por fim, quanto à questão colocada relativa ao PEIM, importa referir que esta matéria não se insere no âmbito de competências da área de gestão do IVA, devendo colocar a referida questão à Câmara Municipal de Guimarães.

V - CONCLUSÃO

27. Face ao exposto, conclui-se que a cedência de exploração do pavilhão industrial, nos termos descritos, não se enquadra na isenção prevista para as locações de bens imóveis, uma vez que envolve a prestação de serviços adicionais que afastam a natureza passiva e meramente locativa da operação. Assim, trata-se de uma operação sujeita a IVA à taxa normal. Consequentemente, caso se verifiquem os requisitos legais estabelecidos nos artigos 19.º a 26.º do CIVA, nada obsta ao exercício do direito à dedução do imposto suportado com a construção do referido pavilhão.