

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.4º - Conceito de prestação de serviços .
- Assunto: Cedência de utilização de terreno urbano para a construção de um Clube de Padel - Direito à dedução
- Processo: 29532, com despacho de 2026-03-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Descrição do pedido:
1. Começa o Requerente por referir que o seu sócio-gerente é proprietário de um terreno ainda não classificado como urbano, tendo já dado início ao processo de licenciamento para construção de um C[] de Padel junto da Câmara Municipal respetiva.
 2. Mais acresce que quando o terreno passar a urbano, a titularidade da licença será transferida do sócio-gerente para o Requerente, e só depois será celebrado o contrato de arrendamento (entre o sócio-gerente e o Requerente), com a duração de [] anos, assumindo o Requerente as obras de construção de raiz, a quem serão emitidas as faturas.
 3. O referido C[] de Padel será explorado pelo Requerente (CAE 93110), pelo que pretende saber se pode deduzir o IVA da construção, que lhe vai ser autoliquidado, nos termos dos artigos 19.º e 20.º do Código do IVA (CIVA), bem como se os correspondentes custos são considerados como gastos fiscais, ao abrigo do artigo 23.º do Código do IRC (CIRC).
- II - Enquadramento em sede de IVA
4. De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), o Requerente assume a natureza jurídica [] sociedade por quotas, é um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal, periodicidade trimestral desde 00/00/2025, que se encontra registado pela atividade principal de «Gestão de instalações desportivas» - CAE 93110, e pelas atividades secundárias de «Ensino desportivo e recreativo» - CAE 85510, de «Comércio a retalho de jogos e brinquedos» - CAE 47640, e de «Cafés» - CAE 56301, estando registado como praticando apenas operações que conferem direito à dedução.
- II.i. Questões Prévias
5. Desde logo, tendo o Pedido de Informação Vinculativa sido submetido para a Área de Gestão do IVA, a corresponde resposta apenas tem por objeto o IVA, pelo que a questão relacionada com o IRC deverá ser submetida para a Área de Gestão do IRC.
 6. Por outro lado, não tendo sido juntos quaisquer elementos / documentos, o entendimento veiculado na presente Informação Vinculativa assenta na exclusivamente na descrição efetuada no Pedido, pelo que qualquer alteração ao descrito poderá implicar que o entendimento ora propugnado não seja aplicável.
 7. Não nos pronunciaremos também sobre a exequibilidade das operações mencionadas no ponto 2 da presente informação e as suas consequências de natureza fiscal, designadamente quanto a inscrição matricial do «C[] de Padel» (adiante prédio), que o requerente declara vir a construir e o destino do lote de terreno onde é construído, objeto do arrendamento por um período de 15 anos.
 8. A presente informação incide, assim, sobre os efeitos das operações na esfera do Requerente, em sede de IVA, tendo por base a atividade que afirma vir a exercer no

referido prédio, no pressuposto de que as operações que lhe antecedem se mostram exequíveis, o que não nos compete confirmar no âmbito da presente informação vinculativa, e serão efetivamente realizadas.

II.ii. - Enquadramento das operações em apreço

9. Da descrição efetuada decorrem três operações na esfera do Requerente:

» transferência da licença de construção do prédio, do titular do terreno urbano para o Requerente, precedendo o contrato de arrendamento, não esclarecendo a que título e de que forma se dá esta transferência;

» arrendamento do terreno urbano onde o Requerente irá construir o prédio, a celebrar entre o seu proprietário (sócio-gerente do Requerente) e o Requerente;

» exploração do prédio pelo Requerente, cuja construção vai ser por si efetuada, cumprindo aferir se o IVA dessa construção pode conferir o direito à dedução.

10. Pese embora não seja questionado o enquadramento da operação de arrendamento ou cedência do lote de terreno, nem apresentada qualquer minuta ou rascunho do respetivo contrato, nem seja referida pelo Requerente sob que forma jurídica se dará a transferência da licença de construção para a sua posse, sempre diremos, em termos muito sintéticos, que as duas primeiras operações se afiguram indissociáveis nos seus efeitos e determinantes no desenho global das operações descritas.

11. Ainda que eventualmente concretizadas em momentos distintos, como resulta da exposição do Requerente e sem nos debruçarmos sobre a sua exequibilidade nos termos descritos, é forçoso inferir que as operações objeto do pedido (a construção e a exploração do prédio pelo Requerente) não ocorrerão se uma daquelas não se concretizar.

12. Tal significa que o arrendamento do mencionado terreno, pelo prazo de 15 anos, que, à data da celebração do correspondente contrato, já terá a natureza de urbano, não seguirá o regime do arrendamento rural (D.L. n.º 294/2009, de 13/10), por um lado, nem, por outro, poderá subsumir-se no mero arrendamento urbano para efeitos da isenção prevista no número 29) do artigo 9.º do CIVA, como veremos;

13. Não sendo verosímil que o contrato a celebrar não venha a acautelar a construção do prédio pelo Arrendatário, para o qual terá sido previamente transferida a licença de construção, é possível aferir que não estamos perante o mero arrendamento de um imóvel, sem ser acompanhado de quaisquer bens ou serviços, ainda que se admita em contrapartida de uma renda única, já que decorre do artigo 1022.º do Código Civil que «Locação é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição», assumindo a denominação de arrendamento a locação que tem por objeto coisas imóveis (artigo 1023.º deste código).

14. Ora, 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 (artigos 1.º, n.º 1, alínea a) e 4.º, n.º 1, ambos do CIVA),

15. Sendo que dúvidas não subsistem que a operação em apreço consubstancia uma prestação de serviços localizada em território nacional, efetuada a título oneroso, pelo que é tributada em sede de IVA, cumprindo aferir se a mesma beneficia de alguma isenção, mais concretamente da isenção prevista no n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

16. Grosso modo, considera o Tribunal de Justiça da União Europeia (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 [1].

17. 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 [2].

18. Ora, no caso, sendo a cedência de utilização de um imóvel acompanhada da transferência da licença de construção do prédio para exploração, independentemente de esta preceder ou não a celebração do contrato, fica afastada a natureza passiva, aliada ao decurso do tempo, que caracteriza o arrendamento urbano. Tal cedência configura, assim, a realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, em que o locador se constitui como sujeito passivo do imposto. Considerando a natureza da atividade que o Requerente declara vir a realizar, o IVA suportado nestas operações mostrar-se-á dedutível, se cumpridos os requisitos previstos nos artigos 19.º a 26.º do Código, nas partes aplicáveis.

19. No que concerne à exploração do prédio, que o Requerente designa por C[] de Padel e que será efetuada pelo próprio, a mesma configura uma operação sujeita a IVA e dele não isenta, caindo na figura residual da prestação de serviços, nos termos do artigo 4.º, n.º 1 do CIVA.

20. Questionando o Requerente se o IVA atinente à construção do mencionado prédio confere direito à dedução, importa ter presente que, de acordo com o mesmo, à data do início da construção a respetiva licença de construção já estará na sua titularidade, sendo o Requerente a efetuar as obras em seu nome, a quem serão emitidas as correspondentes faturas.

21. O que implica alguma forma de titularidade do prédio pelo Requerente, que não vem postulada ou, sequer, admitida no pedido, levantando a questão de saber quem é efetivamente o titular do prédio a inscrever na matriz predial e qual o destino do terreno urbano onde o mesmo é edificado e, por consequência, a perenidade do contrato de arrendamento invocado.

22. Ainda assim, dir-se-á que 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) e emitidos em nome e na posse do sujeito passivo, se destinem 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)], desde que não se encontrem excluídos do direito à dedução (artigo 21.º).

23. 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, como é o caso da exploração de um C[] de Padel, tendo que existir uma relação direta e imediata entre os inputs e os outputs.

24. Sendo que, no que toca à dedução do imposto autoliquidado, em cumprimento do artigo 2.º, n.º 1, alínea j), importa, desde logo, frisar que dita o n.º 8 do artigo 19.º que apenas confere direito à dedução o imposto que for liquidado por força desta obrigação.

25. A obrigação de inversão do sujeito passivo de IVA na aquisição de serviços de construção civil, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º, verifica-se quando estiverem reunidos dois requisitos: (i) o adquirente seja sujeito passivo de IVA em território nacional e aqui pratique operações que confirmam o direito total ou parcial à dedução de IVA, e (ii) se esteja na presença de uma aquisição de serviços na construção civil.

26. Por outro lado, resulta 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 [3].

27. Ora, pressupondo que o desenho das operações apresentado se concretiza e que se encontram preenchidos todos os requisitos gerais do direito à dedução, constantes dos artigos 19.º a 26.º do CIVA, e, ainda, acautelado o preceituado na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º quanto à inversão do sujeito passivo relativamente à aquisição de serviços de construção civil, o que só pode ser confirmado em presença das operações concretas e, atendendo a que a Requerente manifesta intenção de exercer uma

atividade tributada, poderá exercer o direito à dedução do imposto suportado na construção do prédio, à medida que for sendo suportado.

28. Chama-se finalmente a atenção para a obrigação de regularização do imposto deduzido, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do CIVA, caso o Requerente deixe de estar na posse do prédio durante o decurso do período de regularização previsto no n.º 3 do mesmo artigo.

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

[2] Cfr., neste sentido a título exemplificativo, o Ac. de 18/11/2004, do proc. C-284/03, ns. 20 e 23

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