

Legislação pertinente: Código Civil (Decreto-Lei n.º 47 344, de 25 de novembro de 1966, na sua redação atual), Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro, na sua redação atual) e Código do Imposto do Selo (Lei n.º 150/99, de 11 de Setembro, na redação atual).

ESPECIFICIDADES FISCAIS DOS CONTRATOS MISTOS DE LOCAÇÃO E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS



Na atualidade são comuns os contratos de arrendamento de imóveis em que o arrendatário para além de colocar o imóvel à disposição do inquilino presta, também, um conjunto de serviços, como por exemplo a disponibilização do mobiliário e acessórios domésticos, ou ainda, o serviço de abastecimento de água, energia, internet, televisão e limpeza.

Em face desta nova conformação dos contratos de arrendamento, os quais, na verdade se afiguram como contratos mistos de arrendamento e de prestação de serviços apesar de continuarem a designar-se, apenas, como contratos de arrendamento, importa perceber se, do ponto de vista fiscal, devem ser tratados como verdadeiros contratos de arrendamento (locação) ou se a associação destes serviços determina, também, a alteração do seu regime fiscal, em especial do que respeita à sujeição ou não ao Imposto sobre o Valor Acrescentado.

Começamos por atender ao âmbito de incidência objetivo deste tributo.

Estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, nestas se incluindo a locação (artigo 1.º/1.a) do CIVA).

Contudo, este princípio geral de tributação, segundo o qual o imposto é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efetuada, a título oneroso, por um sujeito passivo de imposto, prevê exceções. Dispõe o artigo 9.º/29 do CIVA que estão isentas de imposto, entre outras, as operações de locação de imóveis.

Importará, então, indagar se para efeito da isenção do artigo 9.º/29 do CIVA, estes contratos, ditos de arrendamento, estão ou não compreendidos nesta exceção.

A isenção prevista no artigo 9.º/29 do CIVA resulta da transposição da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, alterada pela Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, sendo os conceitos aí plasmados, em especial o de locação, que nos interessam.

Apesar desta Diretiva não nos dar um

conceito claro de locação é vasta a jurisprudência comunitária sobre a matéria. A este propósito releva a posição do Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia que em Acórdão de 18 de novembro de 2004 (caso Temco Europe) refere que: “O Tribunal de Justiça definiu, em numerosos acórdãos o conceito de locação de bens imóveis na aceção do artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Diretiva no sentido de se referir, em substância, à situação em que um locador confere ao locatário, por um período de tempo acordado e em contrapartida de remuneração, o direito de ocupar um imóvel como se fosse o seu proprietário, excluindo qualquer outra pessoa do benefício desse direito.”

Na esteira desta interpretação, a **Administração Tributária portuguesa tem vindo a considerar que a principal característica da locação é a colocação passiva do imóvel à disposição do locatário, considerando que são de excluir da isenção todas as situações que, apesar de partilharem os elementos preponderantes do contrato de locação, integrem outras prestações de serviços conexas à fruição do imóvel e que implicam uma exploração ativa dos bens imóveis.**

Para este efeito, a Administração tem-se socorrido do conceito de “paredes nuas”, limitando a isenção de IVA à locação de imóveis nas situações em que a cedência do gozo do imóvel não é acompanhada de quaisquer bens de equipamentos ou fornecimento de mobiliário ou de outros serviços.

Assim, tratando-se de contratos mistos de locação e de prestação de serviços, **não beneficiam do regime de isenção de IVA previsto no artigo 9.º/29 do Código do IVA, estando sujeitos a este imposto nos termos gerais do artigo 1.º/1.a), também**



do Código do IVA.

Por último, refira-se que estando sujeitos ao regime do IVA, é jurisprudência unânime dos nossos Tribunais Superiores que **não há lugar a tributação em sede de imposto de selo, nos termos do artigo 1.º/2 Código do Imposto de Selo (CIS), sob pena de dupla tributação do mesmo facto tributário.** (v. por todos, Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 24 de fevereiro de 2011, no Processo 0790/10, in www.dgsi.pt).



Sandra Guerreiro
Advogada

A presente newsletter foi elaborada com fins informativos, sendo disponibilizada de forma gratuita para destinatários selecionados pela FALM, encontrando-se vedada a sua reprodução e circulação não expressamente autorizadas.

A informação nela contida tem carácter geral e não substitui o aconselhamento jurídico para a resolução de casos concretos.