

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 9.º

Assunto: Isenções nas operações internas - Arrendamento rural

Processo: nº 22359, por despacho de 2023-01-30, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. A Requerente, encontrando-se enquadrada em IVA no regime normal, com periodicidade trimestral, pela atividade principal de "Cerealicultura" - CAE: 01111, e pelas atividades secundárias: "Exploração Florestal" - CAE: 02200, "Turismo no Espaço Rural" - CAE: 55202, "Caça e Repovoamento Cinergético" - CAE: 01701 e "Arrendamento de Bens Imobiliários" - CAE: 68200, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 No âmbito da sua atividade celebrou um contrato de "arrendamento rural" com a sociedade SocX, S.A., do prédio rústico situado na Quinta de "XXX", com a área total de 150,278 hectares descrito na conservatória do Registo Predial sob o número "xxx", inscrito na matriz predial rústica sob o artigo x da secção "x1-x2", da referida freguesia e concelho.

1.2 A sociedade arrendatária dedica-se à exploração e ao desenvolvimento de projetos agrícolas, designadamente no que respeita a culturas de frutos secos.

1.3 No prédio existem furos e instalações elétricas.

1.4 Existem também pivots que serão retirados até ao momento do início da plantação dos pomares de noqueira ou outras plantações de frutos secos, pelo arrendatário.

1.5 O contrato tem a duração de 30 anos com início em 23 de julho de 2020 e término em 22 de julho de 2050.

1.6 O valor da renda é de 63.750 euros anuais, equivalente a 850,00€ por hectare arrendado, no total de 75 hectares.

1.7 Neste contexto, solicita esclarecimentos, nomeadamente se o arrendamento beneficia da isenção de IVA, prevista no nº29 do art.9º do Código do IVA.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)

2. A locação de bens imóveis é considerada uma prestação de serviços sujeita a IVA, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 4.º, ambos do CIVA.

3. Porém, o princípio geral de tributação, segundo o qual o imposto é liquidado sobre qualquer prestação de serviços efetuada a título oneroso por um sujeito passivo de imposto, prevê determinadas derrogações, entre as quais, a prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, a qual resultou 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, que, pelo facto de se tratar de uma derrogação a um princípio geral, deve ser objeto de uma interpretação estrita.

4. Contudo, a citada norma determina que esta isenção não abrange:

" 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."

5. Para dar resposta à questão colocada, desde logo, verificamos que a operação em causa não se encontra abrangida por qualquer destas exclusões previstas nas diversas subalíneas da alínea 29) do artigo 9º do CIVA.

6. No entanto, refira-se que o Código do IVA assim como a Diretiva n.º 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (anteriormente Sexta Diretiva), relativa ao Sistema Comum do IVA, afastam do âmbito da isenção em referência, determinadas situações que englobam, para além da locação do imóvel, características provenientes de outros contratos e que por esse facto perdem a qualidade de mera colocação à disposição de locais ou de superfícies de bens imóveis em contrapartida de uma retribuição ligada ao decurso do tempo.

7. Efetivamente, esta isenção apenas inclui o mero arrendamento, excluindo-se da sua aplicação, situações em que estão englobados no mesmo contrato outros serviços que proporcionem ao locatário determinado valor acrescentado.

8. Daqui resulta que o carácter passivo da locação de um bem imóvel, que justifica a isenção do IVA de tais operações prende-se com a natureza da própria operação e não com a forma como o locatário utiliza o bem em causa (vd. acórdão do Tribunal de Justiça, de 28 de fevereiro de 2019, C-278/18 - Manuel Jorge Sequeira Mesquita).

9. Assim, conforme o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) já declarou, não pode beneficiar desta isenção uma atividade que implique não apenas a colocação à disposição passiva um bem imóvel mas também um certo número de atividades comerciais, como a supervisão, a gestão e a manutenção constante por parte do proprietário, bem como a colocação à disposição de outras instalações, de modo que, não se verificando circunstâncias absolutamente especiais, a locação deste bem não pode constituir a prestação preponderante (vd. neste sentido, acórdão de 18 de janeiro de 2001, Stockholm Lindöpark, C 150/99, EU:C:2001:34, n.º 26).

10. O Em contrapartida, o facto de o locatário de um bem imóvel o explorar, utilizando o para fins comerciais, em conformidade com os termos do contrato de locação, "não é suscetível de, por si só, excluir o proprietário desse bem do benefício da isenção do IVA prevista no artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Diretiva" (v., neste sentido, Acórdão de 15 de novembro de 2012, Leichenich, C 532/11, EU:C:2012:720, n.º 29) .

11. Embora o contrato de cedência em causa, neste caso, não só incidir sobre os bens imóveis visados, mas também implicar a transferência de certos bens

e direitos incorpóreos (culturas de frutos secos, furos e instalações elétricas), estes últimos não podem ser dissociados da cedência dos referidos bens imóveis, antes fazendo parte integrante dos mesmos, pelo que o referido contrato de cedência constitui uma prestação única na qual a colocação à disposição dos bens imóveis é a prestação principal.

12. Nas condições atrás referidas, este contrato constitui uma operação abrangida pelo âmbito de aplicação da isenção prevista na alínea 29) do artigo 9º do CIVA - artigo 13º B, alínea b) da Sexta Diretiva - (vd., por analogia, acórdão de 19 de dezembro de 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, nºs 39 a 41).

III - CONCLUSÃO

13. Face ao atrás exposto, o contrato de arrendamento rural em apreço beneficia da isenção prevista na alínea 29) do artigo 9º do CIVA.