

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 9.º, n.º 29
- Assunto: Contrato de cedência de exploração – terrenos baldios
- Processo: 1301 2009043 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 03-06-2009
- Conteúdo: O sujeito passivo "A", exercendo "Actividades de engenharia e técnicas afins" - CAE 71120, vem, nos termos da alínea e), n.º 3 do art.º 59.º e art.º 68.º, ambos da Lei Geral Tributária, solicitar informação vinculativa, em sede de IVA, sobre se a operação decorrente dos contratos de cessão de exploração que efectua para o exercício da sua actividade, são enquadráveis na isenção prevista no n.º 29 do art.º 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

Sobre o assunto presta-se a seguinte informação:

EXPOSIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1. Na presente exposição, o sujeito passivo refere que no âmbito da sua actividade procede à "(...) *projecção, desenvolvimento, acompanhamento da construção e da exploração de aproveitamentos eléctricos, nomeadamente no âmbito da energia eólica e outras energias renováveis ou alternativas*".
2. Na prossecução do seu objecto social, cria e participa no capital social de várias sociedades projecto, cujo objecto é a exploração dos aproveitamentos eléctricos, mais concretamente de parques eólicos, assumindo ainda a gestão diária das mesmas.
3. Para o desenvolvimento dos projectos de aproveitamento eléctrico, celebra contratos de cessão de exploração de terrenos - parcelas de terreno baldio - mantendo o cedente o direito de utilizar a restante área não cedida. Posteriormente, cede a sua posição contratual à sociedade criada para a exploração do projecto em causa.
4. Os contratos de cessão de exploração são, assim, celebrados entre o requerente e os Conselhos Directivos de Baldios ou Juntas de Freguesia, em representação das respectivas Assembleias de Compartes, prevendo que a utilização das parcelas de terreno baldio se verifique pelo prazo de 20 anos, renováveis nos termos aí determinados.
5. Relativamente aos terrenos baldios, o requerente faz referência à Lei n.º 68/93, de 4 de Setembro (Lei dos Baldios) que, no seu art.º 1.º considera como baldios os terrenos possuídos e geridos por comunidades locais, entendendo-se por comunidade local o universo de compartes (moradores de uma ou mais freguesias ou parte delas que, segundo os usos e costumes, têm o direito ao uso e fruição do baldio).
6. De acordo com o n.º 1 do art.º 10.º da referida Lei, os baldios podem ser objecto, no todo ou em parte, de cessão de exploração, nomeadamente, para efeitos de povoamento ou exploração florestal, salvo nas partes do baldio

com aptidão para aproveitamento agrícola.

7. Deste modo, refere o requerente que, apesar de ser tradicional que a utilização dos baldios consista no aproveitamento agrícola, florestal e pastorício, resulta da norma anteriormente citada, nada obstar que estes sejam utilizados para outros fins.

8. Assim, estas parcelas de terreno baldio, objecto de contrato entre o requerente e os representantes das Assembleias de Compartes, irão ser utilizadas para a exploração de parques eólicos constituídos por aerogeradores destinados à produção de energia eléctrica e, ainda por subestações, vias de circulação, linha de transporte e escoamento de energia, redes internas de cabos de média tensão, diversas instalações eléctricas e estruturas de betão, para fixação da estrutura dos aerogeradores no solo.

9. Refere ainda, ser da sua responsabilidade realizar todas as obras necessárias à instalação do parque eólico, proceder à transformação e melhoramento dos acessos existentes, bem como, à construção de novos acessos em terrenos pertença da cedente que estejam próximos do terreno cedido, a fim de permitir a realização de todos os transportes de bens e equipamentos destinados à instalação do parque eólico.

10. Face ao que expõe e atendendo a que as cedências dos terrenos não têm por finalidade a cessão de exploração de aptidões específicas dos terrenos baldios, mas que apenas respeitam ao uso de uma parcela de terreno, entende que, em sede de IVA e para efeitos de incidência deste imposto, não se está perante a cedência de um estabelecimento comercial ou industrial propriamente dito mas perante a cedência de um terreno, atribuída mediante determinada remuneração e sob determinadas condições de utilização, cuja adequação para a prossecução da sua actividade (instalação do parque eólico) é da sua inteira responsabilidade.

11. Neste sentido e apesar do nome atribuído aos contratos - contratos de cessão de exploração de terrenos baldios - considera, tendo em conta o conceito constante no Código Civil, que os mesmos se tratam, de facto, de contratos de locação de bens imóveis, pelo que tem entendido que no caso concreto se aplica a isenção prevista no n.º 29 do art.º 9.º do CIVA, entendimento para o qual solicita confirmação.

12. O sujeito passivo anexa à presente exposição, a título exemplificativo, vários documentos, nomeadamente:

- Contrato celebrado com o Conselho Directivo de Baldios de ;
- Contrato celebrado com a Junta de Freguesia de

13. Do contrato celebrado com o Conselho Directivo de Baldios de (em tudo semelhante ao celebrado com a Junta de Freguesia de), transcrevem-se as seguintes cláusulas:

"1ª A primeira Outorgante cede à Segunda Outorgante, em regime de exclusividade, a exploração das parcelas de terrenos rústicos situados na Serra da, denominados por baldios do, da freguesia de, concelho de, conforme o extracto da planta anexa, à escala 1/25.000, que faz parte integrante do presente contrato;

(...)

8ª a) O terreno baldio objecto do presente contrato destina-se à realização de estudo, execução de projecto, construção e exploração de um parque Eólico para produção de energia eléctrica constituído por um conjunto de aerogeradores, com oficina, subestação, vias de circulação, linha de transporte de energia, bem como os demais equipamentos de apoio;

b) Todos os equipamentos descritos na alínea anterior serão implantados como e onde a Segunda Outorgante bem entender;

9ª a) A Primeira Outorgante autoriza a Segunda Outorgante a efectuar todas as obras necessárias à instalação do referido parque eólico, nomeadamente a implantação da linha aérea ou subterrânea para o transporte de energia entre a central eólica e a rede nacional em qualquer outra parcela de terreno junto àquele objecto do presente contrato, a construção das estruturas que sejam necessárias, a transformação e/ou melhoramentos de todos os acessos já existentes, bem como a construção de novos acessos em terrenos pertencentes à Primeira Outorgante próximos do terreno objecto do presente contrato, de modo a que os acessos existentes comuniquem com a parcela cedida em exploração, a fim de que sejam efectuados todos os transportes de bens e equipamentos destinados à execução do dito parque eólico.

b) A Primeira Outorgante autoriza igualmente que a Segunda Outorgante, em qualquer altura da vigência do presente contrato, e sem necessidade de autorização ou comunicação prévias, possa efectuar e realizar nas construções e nos equipamentos instalados as intervenções, modificações e substituições totais ou parciais que se revelem necessárias."

BREVE REFERÊNCIA AO CÓDIGO CIVIL

14. O art.º 202.º do Código Civil, no seu n.º 1, define "coisa" como tudo aquilo que pode ser objecto de relações jurídicas.

15. Da classificação das coisas, nos termos do art.º 203.º do Código Civil, destacam-se as "coisas imóveis ou móveis", sendo que as primeiras, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do art.º 204.º do mesmo Código, são os prédios rústicos e urbanos.

16. Relativamente aos prédios rústicos, os mesmos são entendidos, pelo n.º 2 da mesma disposição legal, como uma parte delimitada do solo e as construções nele existentes que não tenham autonomia económica.

17. Quanto à locação das "coisas imóveis ou móveis", a mesma encontra-se definida no art.º 1022.º do Código Civil, como sendo o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa mediante retribuição.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

18. Em sede de IVA, a locação de bens imóveis é considerada uma prestação de serviços sujeita a imposto, embora na generalidade dos casos, isenta ao abrigo do n.º 29 do art.º 9.º do CIVA. No entanto, e de acordo com a mesma norma, são excepcionados da referida isenção:

"a) As prestações de serviços de alojamento, efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, incluindo parques de

campismo;

b) A locação de áreas para recolha ou estacionamento colectivo 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".

19. Resulta do referido normativo que o arrendamento de imóveis - paredes nuas (ou uso de espaço sem mais nada), no caso de prédios urbanos ou de parte urbana em prédios mistos, ou apenas o solo no caso de prédios rústicos - está isento de imposto, seja para fins habitacionais, comerciais, industriais ou agrícolas.

20. A utilização da expressão "*paredes nuas*" ou a expressão "*uso de espaço sem mais nada*", tem por objectivo excluir, desde logo, situações de arrendamento que levassem ao seu enquadramento nas excepções consignadas na disposição legal acima referida.

21. De notar que esta isenção se reporta ao contrato tradicional de locação de imóveis referido pelos art.ºs 1022.º e 1023.º do Código Civil (o arrendamento, nas suas diversas modalidades).

22. Assim, quando se trate do arrendamento de um imóvel - no caso concreto, um prédio rústico - sem que tenha sido antecedido de prévia preparação do terreno, ou de quaisquer outras medidas que possam ser consideradas como benfeitorias úteis e não se encontre implantada no terreno qualquer obra ou infraestrutura que sirva de apoio à sua exploração, o mesmo configura uma simples locação de imóvel, pelo que, se encontra abrangida pela isenção prevista no n.º 29 do art.º 9.º do CIVA.

23. Por outro lado, a locação de bens imóveis de que resulte a transferência onerosa da exploração de estabelecimento comercial ou industrial é uma operação sujeita a IVA e dele não isenta (n.º 1 do art.º 4.º do CIVA). De facto, tal operação encontra-se expressamente excluída da isenção do n.º 29 do art.º 9.º do CIVA, pela alínea c) da referida norma.

CONCLUSÃO

24. Pelo exposto, atendendo ao declarado pelo sujeito passivo, bem como à análise efectuada às fotocópias dos contratos enviados em anexo, afigura-se que a "*cessão de exploração de terreno baldio*", se refere de facto e apenas à cedência do solo sem qualquer benfeitoria, equipamento, serviço associado ou qualquer apetrechamento, necessários ao exercício da actividade a desenvolver pelo requerente (parque eólico).

25. Assim, relativamente à questão colocada, embora os contratos celebrados entre o requerente e os representantes das Assembleias de Compartes, sejam designados como sendo de cessão de exploração, a operação que lhes está subjacente configura, pelas razões referidas no ponto anterior, uma simples locação de imóvel, isenta nos termos do n.º 29 do art.º 9.º do CIVA.

