

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 1º, 2º, 4º, 18º.

Assunto: Enquadramento de operação – Utilização de terreno para depósito de todo o material escavado no solo e inertes

Processo: nº **8702**, por despacho de 2015-07-15, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

1. A entidade pretende ser informada relativamente à operação que subjaz à minuta do contrato, que junta ao pedido de informação, na medida em que entende que é isenta de imposto, nos termos da al. 29) do art. 9.º do CIVA.

2. Observada a minuta do contrato, constata-se que, no âmbito da construção de um túnel, verificou-se a necessidade de depositar todo o respetivo material escavado, solos e inertes não contaminados.

3. Do que resultou um acordo em que a "PRIMEIRA OUTORGANTE autoriza a SEGUNDA OUTORGANTE a proceder ao depósito de todo o material escavado, solos e inertes, ... no terreno de que é proprietária, ...".

4. "A SEGUNDA OUTORGANTE obriga-se a depositar todo o material que sai ... em regime de exclusividade, isto é, não pode dar, ceder ou transacionar o material a terceiros, nem depositá-lo noutra local."

5. "A contabilização do volume de material depositado no terreno, ... será mensal e a quantidade será a que constar nos autos de medição entregues ao dono da obra".

6. "Como contrapartida da autorização estabelecida ... a SEGUNDA OUTORGANTE obriga-se a pagar à PRIMEIRA OUTORGANTE o valor de xx, acrescido do valor do IVA, por cada metro cúbico teórico escavado e transportado para o terreno ... e será pago ... da seguinte forma: "Quando da contabilização do material depositado realizada a cada dia 15, ...a SEGUNDA OUTORGANTE remeterá à PRIMEIRA ... no prazo de dois dias, o auto de medição... para que a PRIMEIRA ... proceda à emissão da fatura correspondente". "A SEGUNDA OUTORGANTE obriga-se a efetuar o pagamento da fatura no prazo de 30 dias após a sua emissão pela PRIMEIRA ..." que, "obriga-se a entregar ... o respetivo recibo ... datado e assinado, com expressa referência do mês a que respeita" .

7. Sem prejuízo de outras condições, "... as partes acordam na possibilidade da utilização do terreno por terceiros, nos termos autorizados e consentidos pela PRIMEIRA OUTORGANTE" .

8. "O Presente Acordo é celebrado com PRAZO certo de 10 (dez) meses..." .

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

9. A alínea a) do n.º 1 do art.º 1.º do Código do IVA (CIVA), estabelece que estão sujeitas a imposto *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*, vindo, por sua vez, os artigos 3.º e 4.º do Código, respetivamente, explicitar os conceitos de *"transmissão de bens"* e de *"prestação de serviços"* para efeitos deste imposto.

10. Nos termos do disposto no n.º 1 do art. 4.º do CIVA, *"São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

11. No entanto, o Código do IVA, à semelhança do estabelecido na al. l) do n.º 1 do art. 135.º da Diretiva do IVA (2006/112/CE, de 28/11) prevê derrogações ao princípio geral, nomeadamente, a derrogação prevista na al. 29) do art. 9.º do CIVA, determinando que se encontra isenta de imposto *"a locação de bens imóveis"*.

12. *"«Locação» é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição"*, que se diz *"«arrendamento» quando versa sobre coisa imóvel"*, nos termos do disposto nos artigos 1022.º e 1023.º do Código Civil.

13. Segundo a jurisprudência comunitária dimanada do Tribunal de Justiça da União Europeia, o conceito de *"locação de bens imóveis"* é *"o facto de o proprietário de um imóvel ceder ao locatário, contra uma renda e por um prazo convencionado, o direito de ocupar o seu bem e de dele excluir outras pessoas"*.

14. Estas características do contrato de locação constituem os seus elementos essenciais, devendo não só estar presentes na operação económica em causa mas, para além disso, devem ser as características predominantes nessa operação económica, mais particularmente, que a locação de imóvel, no sentido de uma *"colocação passiva do imóvel à disposição"* deve ser a prestação preponderante da operação económica.

15. A jurisprudência comunitária considera, assim, que toda e qualquer prestação de serviços que esteja para além deste âmbito, não deve beneficiar da isenção.

16. No caso apresentado, a operação predominante em causa, não é a colocação passiva do imóvel à disposição, mas a disponibilização do mesmo para depósito (mais propriamente o *"despejo/esvaziamento"*) do material escavado, solos e inertes não contaminados, sobrelevando-se a importância deste tipo de serviços em relação à simples locação de espaço.

17. Além disso, para efeitos da contraprestação releva o facto de ser efetuada em função do volume dos materiais, solos e inertes depositados no terreno, seja qual for a respetiva quantidade, embora o seu pagamento tenha como referência o mês a que respeita.

18. A circunstância de ser um pagamento com referência *"mensal"*, e de o contrato ter uma duração de 10 meses, não releva para efeitos da obrigatoriedade de uma parte proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, como é típico do contrato de locação de imóvel no sentido de constituir uma operação económica cuja colocação do imóvel à disposição é

feita de forma passiva, em que o tempo é relevante para efeitos de cálculo da contraprestação.

19. Deste modo, são excluídas da isenção todas as situações que, apesar de partilharem alguns elementos essenciais do contrato de locação de imóveis, caracterizam-se essencialmente por integrarem outras prestações de serviços conexas à fruição do imóvel e que implicam uma exploração ativa dos bens imóveis, para além do simples gozo temporário do bem.

20. Uma vez que, no caso apresentado o proprietário do terreno disponibiliza-o, não só para ser usado e fruído pela outra parte, mas para que nele sejam depositados o material escavado, solos e inertes não contaminados, cuja contraprestação a obter é calculada em função do volume do material depositado, a operação encontra-se excluída da isenção de IVA prevista na al. 29.º do art. 9.º do CIVA, sendo sujeita a imposto, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

21. Quanto à possibilidade da utilização do terreno por terceiros, nos termos autorizados e consentidos pela Primeira Outorgante, a operação constitui, igualmente uma prestação de serviços, sujeita a imposto, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA.

III – CONCLUSÃO

22. É excluída da isenção prevista na al. 29) do art. 9.º do CIVA, a operação realizada relativamente a um terreno cuja função principal é o depósito do material escavado, solos e inertes provenientes da execução de um túnel, pelo facto de implicar uma exploração ativa do bem imóvel para além do respetivo simples gozo temporário, pelo que a operação constitui uma prestação de serviços sujeita a imposto, nos termos do n.º 1 do art. 4.º do CIVA. Constitui igualmente uma prestação de serviços sujeita a imposto, ao abrigo da citada norma, a respetiva utilização por terceiros, nos termos autorizados e consentidos pela Primeira Outorgante do contrato.