

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. c) do n.º 1 do art. 18.º
- Assunto: Contrato de "Constituição de Direito de Superfície" de um lote de terreno com "renúncia irrevogável aos benefícios de exploração de"
- Processo: n.º 2603, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-11-21.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por «**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. O requerente celebrou, juntamente com a sua mulher, por escritura notarial de 28.01.1997, com a empresa xxxxxx, um contrato que denominou de "Constituição de Direito de Superfície" de um lote de terreno pertença do casal.

2. Tal contrato permitiu à xxxxxx edificar instalações e equipamento originando um estabelecimento onde a superficiária explora e comercializa o abastecimento de combustíveis, lubrificantes e outros produtos e serviços conexos.

3. A xxxxxx obriga-se, para além de um pagamento inicial de ainda a cumprir, durante a vigência do referido contrato (25 anos prorrogáveis), o pagamento de uma prestação pecuniária mensal, pela contrapartida da "renúncia irrevogável dos primeiros outorgantes aos benefícios de exploração do posto de abastecimento".

4. Refere o requerente que sempre liquidou imposto sobre o valor acrescentado (IVA) sobre aquela importância relativa à referida renúncia e, através das competentes declarações periódicas, sempre procedeu à sua entrega nos cofres do Estado.

5. O requerente procedeu a entrega de declaração de alterações onde descreveu como actividade principal "Arrendamento de bens imobiliários" e como actividade secundária a anterior principal, "mediação de seguros".

6. Questiona se o valor pago mensalmente a título de "renúncia ao benefício de exploração do posto de abastecimento conforme cláusula 6.ª da escritura de constituição de direito de superfície celebrada em 28 de Janeiro de 1997 pelo prazo de 25 anos, está sujeito a IVA e, se sim, se beneficia de alguma isenção.

7. Nos termos do disposto no n.º 1 do art.º 2.º do Código do IVA (CIVA) são sujeitos passivos do imposto "As pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real de IRS e de IRC. As

peças singulares ou colectivas referidas nesta alínea são também sujeitos passivos do imposto pela aquisição de qualquer dos serviços indicados no n.º 8 do artigo 6.º, nas condições nele previstas;".

8. Por sua vez, o artº 3º do CIVA contém o conceito de transmissões de bens para efeitos deste código. Assim, *"considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade."*

9. O nº 1, do artº 4º considera prestações de serviços *"as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

10. Finalmente o nº 29 do artº 9º do CIVA isenta, salvo algumas excepções, a locação de bens imóveis.

11. Como se pode verificar, o disposto no nº 1 do artº 4º do CIVA, que transpõe para o ordenamento jurídico interno, a noção de prestação de serviços presente na Sexta Directiva IVA (actual Directiva nº 2006/112/CEE do Conselho, de 28 de Novembro) e contém um conceito residual de prestações de serviços que abrange todas as operações decorrentes da actividade económica não definidas como transmissões, aquisições ou importações de bens.

12. Incluem-se neste conceito de prestação de serviços os contratos atípicos ou inominados, celebrados entre as partes dentro do princípio da liberdade contratual da autonomia privada, previsto no artigo 406º do Código Civil, o qual é um dos princípios fundamentais do nosso ordenamento jurídico civil.

13. O contrato em apreço, reveste uma característica mista, pois para além de se estipular um direito de superfície do imóvel, a troca de uma importância desde logo paga, as partes estipularam ainda um pagamento mensal a título de *"renúncia irrevogável dos [...] aos benefícios de exploração de posto de abastecimento"*.

14. Esta renúncia irrevogável verifica-se não ter uma natureza de contrato de arrendamento de um imóvel, desde logo porque a cedência do direito de superfície do imóvel implica para o cedente a impossibilidade de exercício do direito de arrendar o bem. Para além disso constituiu ainda, na esfera jurídica de ambas as partes, direitos e obrigações mais abrangentes pelo período ali constante e pelo valor contratualizado, constituindo um verdadeiro contrato atípico.

15. A Jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia tem entendido que qualquer importância percebida a título de compensação por lucros cessantes por ter a mesma natureza deve, para efeitos de IVA, ter o mesmo enquadramento que a operação que se destina compensar.

16. Uma vez que estamos perante um contrato determinando a renúncia à exploração de um espaço onde se desenvolve uma actividade económica tributada e não isenta (exploração de um posto de abastecimento), aquele deve ter, para efeitos de IVA, o mesmo enquadramento sujeito e não isento de imposto.

17. Pelo atrás exposto, afigura-se correcto o procedimento do requerente liquidando imposto sobre o valor acrescentado nos montantes relativos à renúncia de exploração do posto de abastecimento pois estamos perante uma operação sujeita a IVA e dele não isenta.

18. Uma vez que não exerce a actividade de arrendamento de bens imóveis, deve proceder à alteração do seu enquadramento para efeitos de IVA através da competente entrega da declaração de alterações prevista no artº 32º do CIVA.