

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º
- Assunto: Concessão de exploração - Contrato de Arrendamento Agrícola - Utilização dos solos, das culturas e dos equipamentos nele implantados que constituem um todo indissociável (...).
- Processo: nº 3428, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-07-06.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

**1.** A Requerente vem solicitar informação vinculativa sobre o "regime tributário em IVA do arrendamento rural de um olival de regadio nos termos descritos", colocando a seguinte questão "a de saber se está isento o arrendamento que inclua quer a plantação de oliveiras e /ou a tubagem de rega", tendo em consideração que "não só a natureza do contrato designado como de arrendamento rural, e expressamente sujeito á respectiva Lei, como a definição do objecto como compreendendo, naturalmente as oliveiras, bem como os tubos de rega. Além de que, em termos de espírito do contrato, ele é entendido pelas partes como um acordo global sobre um olival de regadio com tudo o que para tal é necessário.

**2.** No Contrato de Arrendamento Agrícola, celebrado em 13 de setembro de 2010, enviado em anexo ao pedido, destacam-se os seguintes pontos:

- "9 - A Primeira Outorgante facultará à Segunda Outorgante a utilização do sistema de rega instalado nas referidas parcelas, incluindo o sistema adutor e programador de rega aplicador de agróquímicos, (...)."

- "15 - A Segunda Outorgante compromete-se a manter o olival e o sistema de rega e respectivo adutor, em boas condições agronómicas e de utilização, (...) e a, terminada a vigência do presente contrato, devolvê-los em boas condições de exploração e de utilização."

- "16 - A senhoria transfere para a arrendatária todos os direitos relativos às parcelas arrendadas que constituam apoios facultados pelos programas de política agrícola nacionais ou comunitários (...)."

**3.** No Decreto-Lei n.º 294/2009, de 13 de outubro, que estabelece o novo regime de arrendamento rural, destaca-se no seu artigo 4.º, sobre os bens abrangidos pelo arrendamento, o seguinte:

- "1 — O arrendamento rural abrange o terreno, as águas e a vegetação e, quando seja essa a vontade das partes expressamente declarada no contrato, pode abranger: (...) c) Outros bens, designadamente máquinas e equipamentos, devendo, neste caso, ser anexado ao contrato um inventário dos mesmos com indicação do respectivo estado de conservação e funcionalidade."

- "3 — O arrendamento rural pode, igualmente, integrar a transmissão de direitos de produção e direitos a apoios financeiros no âmbito da política

agrícola comum, sem prejuízo da respectiva conformidade com a legislação relativa à transmissão desses direitos, constantes dos respectivos regimes especiais aplicáveis".

**4.** O princípio geral de tributação, consagrado no Código do IVA, considera que a locação de bens imóveis é uma prestação de serviços sujeita a IVA, em resultado da conjugação da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º com o n.º 1 do artigo 4.º. No entanto, o próprio código prevê derrogações ao princípio geral, nomeadamente, a prevista no n.º 29 do artigo 9.º, que determina que a locação de bens imóveis (vulgo arrendamento) se encontra isenta, independentemente da natureza jurídica do negócio e do estatuto do locador, quando se reportam ao contrato tradicional de locação de imóveis definido nos artigos 1022.º e 1023.º do Código Civil.

**5.** Esta isenção, bem como as demais consignadas no artigo 9.º CIVA são designadas de simples ou incompletas, uma vez que não se encontram previstas no artigo 20.º, do referido código, e traduzem-se, para os sujeitos passivos que praticam tais operações, no facto de não haver liquidação de imposto nas operações que efetuam, mas em contrapartida, não permitem a dedução do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços destinados à sua realização.

**6.** A locação de terrenos agrícolas e o seu enquadramento na isenção (ou não) no n.º 29 do artigo 9.º, foi já objeto de esclarecimento através do Ofício-Circulado n.º 30 022, de 2000/06/16, o qual refere, nos seus n.ºs 3 e 4, o seguinte:

- "3. Assim, o arrendamento de imóveis - paredes nuas no caso de prédios urbanos ou de parte urbana em prédios mistos, ou apenas o solo no caso de prédios rústicos - está isenta de IVA, seja para fins habitacionais, comerciais, industriais ou agrícolas

- 4. Consequentemente deve entender-se que o arrendamento de terrenos agrícolas, está isento de IVA nos termos do n.º 30 (atual n.º 29 de acordo com a renumeração efectuada pelo Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de Junho) do artigo 9.º do CIVA, se: Não for antecedido de prévia preparação do terreno mediante operações de drenagem, lavra, soclagem ou outras que sejam abrangidas pelo conceito de benfeitorias úteis; No terreno não se achar implantada qualquer obra (poços, furos, diques de rega, etc.) construída com carácter de benfeitoria ou adquirida por acessão industrial imobiliária nos termos dos artigos 1339º e seguintes do Código Civil."

**7.** Perante os elementos constantes da exposição e do Contrato de Arrendamento Agrícola, constatamos que não estamos perante o arrendamento de "apenas o solo" de um prédio rústico, mas perante o arrendamento do solo com implantação de árvores (olival) e outras benfeitorias, nomeadamente, o "sistema de rega instalado nas referidas parcelas, incluindo o sistema adutor e programador de rega aplicador de agróquímicos", resultantes da anterior exploração e como tal, as parcelas objeto do presente contrato de arrendamento encontram-se devidamente preparadas para o exercício, pela Requerente, da "actividade agrícola de exploração de olivais".

**8.** O presente Contrato de Arrendamento Agrícola, para além de disponibilizar a utilização dos solos, das culturas e dos equipamentos nele implantados que constituem um todo indissociável, integra também "todos os

direitos relativos às parcelas arrendadas que constituam apoios facultados pelos programas de política agrícola nacionais ou comunitários".

9. Em face do exposto conclui-se que estamos perante a concessão de exploração de parte de um prédio rústico, constituído por "*duas parcelas actualmente exploradas com cultura de olival*", que não beneficia do princípio geral que estabelece a isenção na locação de bens imóveis, previsto no n.º 29 do artigo 9.º do CIVA. A concessão de exploração é considerada, no âmbito do Código do IVA, uma prestação de serviços, de harmonia com a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugado com o n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA, sujeita à liquidação de IVA à taxa definida na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º, do Código do IVA.