



ELISABETE CARDOSO

Consultora da Ordem dos
Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

Arrendamento rural

A locação de propriedades agrícolas pode suscitar algumas dúvidas de enquadramento no que se refere a IVA. Podemos ter operações que são completamente isentas de IVA e outras que são tributadas em sede deste imposto.

Com o presente artigo pretende-se uma breve distinção entre um arrendamento de uma propriedade rural isenta e um arrendamento de uma propriedade rural que é tributado, ou seja, cujo valor da renda inclui IVA.

A locação de bens imóveis será considerada uma prestação de serviços sujeita a IVA, de acordo com o conceito residual de prestação de serviços previsto no n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA (CIVA).

No entanto, o princípio geral segundo o qual o imposto será liquidado sobre qualquer prestação de serviços efetuada a título oneroso por um sujeito passivo de imposto prevê determinadas isenções, uma que determina que a locação de bens imóveis se encontra isenta de IVA. A legislação define o conceito de locação de imóveis como o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante uma retribuição, conforme o disposto no artigo 1022.º do Código Civil.

Ao conceito de locação de imóveis será aplicável o disposto no n.º 2 do artigo 11.º da Lei Geral Tributária, que dispõe que “sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei”. Ou seja, uma vez que se trata de conceito importado de outro ramo de direito, neste caso o Direito Civil, e por este não se encontrar definido pelo Código do IVA, deverá ser interpretado no mesmo sentido que lhe é atribuído pelo Código Civil.

Também o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE) define o conceito de locação de imóveis para efeitos da isenção do IVA como sendo a operação económica em que o proprietário de um imóvel cede ao locatário o direito de ocupar o imóvel contra o pagamento de uma renda (contraprestação) por um prazo convencionado.

Cedência temporária de exploração agrícola

A locação de um terreno agrícola, no sentido de uma colocação passiva do imóvel à disposição do arrendatário, deverá ser a prestação preponderante da operação económica, definida para a isenção do IVA. Ora, estará unicamente abrangida por este preceito a cedência

do gozo de um imóvel de “apenas o solo” no caso de prédios rústicos. Deste modo, serão de excluir da isenção todas as situações que, apesar de partilharem alguns dos elementos preponderantes dos contratos de locação, se caracterizam essencialmente por integrarem outras prestações de serviços conexas ao usufruto do imóvel, e que implicam uma exploração ativa desses bens, sendo este definido não como arrendamento, mas como cedência de uma exploração agrícola.

Com efeito, será diverso o tratamento a conceder se estivermos perante a cedência temporária de uma exploração agrícola, que inclui para além do solo, equipamentos com o objetivo de serem explorados/ utilizados.

Efetivamente, a locação do imóvel que inclua equipamentos e/ou outras benfeitorias, para serem objeto de exploração agrícola, também designada juridicamente como cessão de exploração ou concessão de exploração, é uma figura expressamente excluída da regra que determina a isenção, em sede deste imposto, da locação em geral, conforme resulta do disposto na alínea c) do n.º 29 do artigo 9.º do Código do IVA.

A locação dos prédios rústicos, com a cedência de utilização das respetivas infraestruturas de apoio, nomeadamente sistema de rega, é uma operação sujeita a IVA e dele não isenta, por aplicação conjugada do n.º 1 do artigo 4.º e alínea c) do n.º 29 do artigo 9.º, ambos do Código do IVA, pelo que tem de liquidar IVA à taxa normal relativamente ao contrato de arrendamento rural, por falta de enquadramento na lista I anexa ao Código do IVA que determinaria a aplicação de uma taxa reduzida.

A Autoridade Tributária e Aduaneira já se pronunciou acerca deste tema na Informação Vinculativa Proc.: n.º 4369, por despacho de 2013-02-04, do SDG do IVA, por delegação do Diretor-Geral (Assunto: Enquadramento – Taxas – Contrato de arrendamento rural).

Num exemplo, se estiver em causa a cedência da exploração de uma vinha e não “apenas o solo” a prestação de serviços, é uma operação sujeita a IVA e dele não isenta, pelo que tem de liquidar IVA relativamente ao contrato de arrendamento rural.

Se estiver em causa um contrato de arrendamento de um terreno agrícola, desprovido de qualquer infraestrutura de apoio, a prestação de serviços é uma operação isenta de IVA.

No caso de um terreno agrícola que esteja equipado com um sistema de rega, já estaremos perante a cedência de utilização de infraestruturas de apoio, sendo esta operação sujeita a IVA e dele não isenta.