Downloaded via the EU tax law app / web

Processos apensos C?180/10 e C?181/10

Jaros?aw S?aby

contra

Minister Finansów

e

Emilian Ku? et Halina Jeziorska?Ku?

contra

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(pedidos de decisão prejudicial apresentados pelo Naczelny S?d Administracyjny)

«Fiscalidade – Imposto sobre o valor acrescentado – Directiva 2006/112/CE – Conceito de sujeito passivo – Venda de terrenos para construção – Artigos 9.°, 12.° e 16.° – Não dedução do IVA pago a montante»

Sumário do acórdão

Disposições fiscais – Harmonização das legislações – Impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado – Actividade económica na aceção do artigo 12.° da Directiva 2006/112 – Conceito

[Directiva 2006/112 do Conselho, artigos 9.°, n.° 1, 12.°, n.° 1, e 295.°, n.° 1, ponto 3)]

A entrega de um terreno destinado à construção deve ser considerada sujeita ao imposto sobre o valor acrescentado, por força da legislação nacional de um Estado?Membro, se esse Estado?Membro fez uso da faculdade prevista no artigo 12.°, n.° 1, da Directiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, independentemente do carácter permanente da operação ou de saber se a pessoa que efectuou a entrega exerce uma actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, desde que essa operação não constitua o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular.

Uma pessoa singular que exerceu uma actividade agrícola num terreno que, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à sua vontade, foi requalificado como terreno destinado à construção, não deve ser considerada sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentado na acepção dos artigos 9.°, n.° 1, e 12.°, n.° 1, da Directiva 2006/112, quando vende o referido terreno, se essas vendas se inscreverem no âmbito da gestão do património privado dessa pessoa.

Se, pelo contrário, essa pessoa efectua, com vista à realização das referidas vendas, diligências de comercialização imobiliária mobilizando meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços na acepção do artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da Directiva 2006/112, deve considerar?se que essa pessoa exerce uma «actividade económica» na acepção do referido artigo e, por conseguinte, deve ser considerada sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentado.

O facto de essa pessoa ser um «agricultor sujeito ao regime forfetário» na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, da Directiva 2006/112, não tem qualquer relevância a este respeito.

(cf. n.° 49 e disp.)

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção)

15 de Setembro de 2011 (*)

«Fiscalidade – Imposto sobre o valor acrescentado – Directiva 2006/112/CE – Conceito de sujeito passivo – Venda de terrenos para construção – Artigos 9.°, 12.° e 16.° – Não dedução do IVA pago a montante»

Nos processos apensos C?180/10 e C?181/10,

que têm por objecto dois pedidos de decisão prejudicial nos termos do artigo 267.° TFUE, apresentados pelo Naczelny S?d Administracyjny (Polónia), por decisões de 9 de Março de 2010, entrados no Tribunal de Justiça em 9 de Abril de 2010, nos processos

Jaros?aw S?aby

contra

Minister Finansów (C?180/10),

e

Emilian Ku?,

Halina Jeziorska?Ku?

contra

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C?181/10),

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Secção),

composto por: J. N. Cunha Rodrigues, presidente de secção, A. Arabadjiev (relator), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh e P. Lindh, juízes,

advogado?geral: J. Mazák,

secretário: A. Calot Escobar,

vistas as observações apresentadas:

– em representação de E. Ku? e H. Jeziorska?Ku?, por W. Modzelewski, radca prawni,

– em representação do Governo polaco, por M. Szpunar, na qualidade de agente,

– em representação da Comissão Europeia, por D. Triantafyllou e K. Herrmann, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões do advogado?geral na audiência de 12 de Abril de 2011,

profere o presente

Acórdão

1 Os pedidos de decisão prejudicial têm por objecto a interpretação do artigo 4.°, n.os 1 e 2, da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados?Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), conforme alterada pela Directiva 2006/98/CE do Conselho, de 20 de Novembro de 2006 (JO L 363, p. 129, a seguir «Sexta Directiva»), e dos artigos 9.°, n.° 1, 16.° e 295.°, n.° 1, ponto 3, da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1), conforme alterada pela Directiva 2006/138/CE do Conselho, de 19 de Dezembro de 2006 (JO L 384, p. 92, a seguir «directiva IVA»).

2 Estes pedidos foram apresentados no âmbito de dois litígios que opõem, por um lado, J. S?aby ao Minister Finansów (Ministro das Finanças) (processo C?180/10) e, por outro, E. Ku? e H. Jeziorska?Ku? (a seguir «casal Ku?») ao Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (director da Administração Fiscal de Varsóvia) (processo C?181/10) sobre a questão de saber se as cessões de diversos terrenos destinados à construção devem estar sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA»).

Quadro jurídico

Direito da União

3 A directiva IVA revogou e substituiu, em conformidade com os seus artigos 411.° e 413.°, com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2007, a legislação da União em matéria de IVA, nomeadamente a Sexta Directiva. Nos termos do primeiro e terceiro considerandos da directiva IVA, a reformulação da Sexta Directiva é necessária a fim de assegurar que as disposições em matéria de harmonização das legislações dos Estados?Membros relativas ao IVA sejam apresentadas de forma clara e racional, numa estrutura e numa redacção reformuladas, sem, todavia, que daí resultem, em princípio, alterações substanciais. As disposições da directiva IVA são, assim, no essencial, idênticas às disposições correspondentes da Sexta Directiva.

4 Nos termos do artigo 2.°, n.° 1, alínea a), da directiva IVA, que reproduz, no essencial, os termos do artigo 2.°, n.° 1, da Sexta Directiva, «[e]stão sujeitas ao IVA as entregas de bens efectuadas a título oneroso no território de um Estado?Membro por um sujeito passivo agindo

nessa qualidade».

5 O artigo 9.°, n.° 1, da directiva IVA, que está redigido em termos, no essencial, análogos aos do artigo 4.°, n.os 1 e 2, da Sexta Directiva, dispõe:

«Entende?se por ‘sujeito passivo’ qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma actividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa actividade.

Entende?se por ‘actividade económica’ qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. É em especial considerada actividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.»

6 O artigo 12.°, n.os 1 e 3, da directiva IVA, que, no essencial, reproduz os termos do artigo 4.°, n.° 3, da Sexta Directiva, contém as seguintes disposições:

«1. Os Estados?Membros podem considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as actividades referidas no segundo parágrafo do n.° 1 do artigo 9.° e, designadamente, uma das seguintes operações:

[…]

b) Entrega de um terreno para construção.

[...]

3. Para efeitos da alínea b) do n.° 1, entende?se por ‘terrenos para construção’ os terrenos, urbanizados ou não, definidos como tal pelos Estados?Membros.»

7 O artigo 16.°, primeiro parágrafo, da directiva IVA, que corresponde, no essencial, ao artigo 5.°, n.° 6, da Sexta Directiva, tem a seguinte redacção:

«É assimilada a entrega de bens efectuada a título oneroso a afectação, por um sujeito passivo, de bens da sua empresa ao seu uso próprio ou do seu pessoal, a transmissão desses bens a título gratuito ou, em geral, a sua afectação a fins alheios à empresa, quando esses bens ou os elementos que os constituem tenham conferido direito à dedução total ou parcial do IVA.»

8 O artigo 295.°, n.° 1, pontos 1 e 3, da directiva IVA define, à semelhança do artigo 25.°, n.° 2, primeiro e terceiro travessões, da Sexta Directiva, um «produtor agrícola», para efeitos do capítulo 2 do título XII, como um «sujeito passivo que exerce a sua actividade no âmbito de uma exploração agrícola, silvícola ou de pesca» e um «agricultor sujeito ao regime forfetário» como um «produtor agrícola abrangido pelo regime forfetário previsto no [referido] capítulo».

9 O artigo 296.°, n.° 1, da directiva IVA, ao qual corresponde o artigo 25.°, n.° 1, da Sexta Directiva, dispõe:

«Os Estados?Membros podem aplicar aos produtores agrícolas em relação aos quais seja difícil aplicar o regime normal do IVA ou, se for o caso, o regime especial previsto no Capítulo 1 um regime forfetário destinado a compensar a carga do IVA pago relativamente às aquisições de bens e de serviços efectuadas pelos agricultores sujeitos ao regime forfetário em conformidade com o presente capítulo.»

Legislação nacional

10 O artigo 15.°, n.os 1, 2, 4 e 5, da Lei de 11 de Março de 2004 relativa ao imposto sobre os bens e serviços (a seguir «lei do IVA») prevê:

«1. Os sujeitos passivos são pessoas colectivas, entidades organizacionais sem personalidade jurídica e pessoas singulares com uma actividade económica independente mencionada no n.° 2, quaisquer que sejam as finalidades e os resultados dessa actividade.

2. Entende?se por actividade económica qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas, desde que uma única operação tenha sido efectuada em circunstâncias que indiquem a intenção de a transformar numa operação frequente. É em especial considerada actividade económica a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

[…]

4. No caso de pessoas singulares que exercem exclusivamente uma actividade no âmbito de uma exploração agrícola, silvícola ou de pesca, consideram?se sujeitos passivos as pessoas que preencham uma declaração de registo como a referida no artigo 96.°, n.° 1.

5. A disposição do n.° 4 aplica?se *mutatis mutandis* às pessoas singulares que exercem exclusivamente uma actividade agrícola em circunstâncias diferentes das indicadas no referido número.»

11 O artigo 43.°, n.° 1, pontos 3 e 9, da lei do IVA dispõe:

«1. Estão isentas de imposto:

[…]

3) a entrega por um agricultor sujeito ao regime forfetário de produtos agrícolas resultantes da sua actividade agrícola e a prestação de serviços agrícolas por um agricultor sujeito ao regime forfetário;

[…]

9) a entrega de terrenos não edificados que não sejam terrenos com edificações ou a elas destinados».

Litígios nos processos principais e questões prejudiciais

Processo C?180/10

12 J. Slaby adquiriu, em 1996, enquanto pessoa singular que não exercia qualquer actividade económica, um terreno classificado, em conformidade com o plano de ordenamento do território em vigor à época, como zona agrícola. Utilizou o referido terreno para o exercício de uma actividade agrícola entre 1996 e 1998, tendo encerrado essa actividade em 1999.

13 Em 1997, o plano de ordenamento do território em causa foi alterado, passando doravante o terreno em questão a estar destinado à construção de habitações de férias. Na sequência dessa alteração, J. S?aby dividiu o terreno em 64 lotes e iniciou a sua venda a pessoas singulares a partir de 2000.

14 Em 17 de Setembro de 2007, J. S?aby solicitou ao Minister Finansów um parecer fiscal

para saber se, à luz do artigo 15.°, n.° 1, da lei do IVA, a divisão do terreno em lotes, seguida da cessão desses lotes a diferentes adquirentes, deviam ser consideradas operações sujeitas ao IVA.

15 No parecer fiscal de 13 de Dezembro de 2007, o Minister Finansów indicou que as referidas operações constituíam uma actividade económica, uma vez que o explorador agrícola é, à luz da lei do IVA, um sujeito passivo que exerce uma actividade económica e que o âmbito e a escala das operações projectadas e o facto de dividir o terreno em lotes revelavam a intenção de J. S?aby de proceder a diversas vendas.

16 J. S?aby interpôs recurso do referido parecer. O Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie rejeitou a interpretação do Minister Finansów declarando que não resultava das circunstâncias de facto do caso em apreço que J. S?aby exercia ou pretendia exercer uma actividade económica no domínio das transacções imobiliárias, mas que exercia uma actividade agrícola que à época não estava sujeita ao IVA. Segundo esse órgão jurisdicional, nada permite concluir que o terreno foi adquirido com a intenção de o revender, uma vez que foi adquirido para o exercício de uma actividade agrícola e que foi explorado para esse fim. A divisão e a venda dos lotes foram a consequência de uma alteração do plano de ordenamento do território alheia à vontade de J. S?aby. Por conseguinte, segundo esse órgão jurisdicional, o recorrente no processo principal não agia na qualidade de comerciante no momento da aquisição do terreno em causa.

17 O Minister Finansów interpôs recurso dessa decisão para o órgão jurisdicional de reenvio. Alega que, visto o terreno em causa ter sido adquirido para fins de produção agrícola, não era utilizado exclusivamente para as necessidades privadas de J. S?aby, mas estava afectado à sua exploração agrícola e, por conseguinte, contribuía para o exercício de uma actividade económica.

18 Nestas condições, o Naczelny S?d Administracyjny decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Uma pessoa singular que exerceu uma actividade agrícola num terreno e que, devido a uma alteração do plano de [ordenamento do território], alheia à sua vontade, cessou essa actividade, requalificou o seu património em património privado, dividiu?o em lotes (para a construção de habitações de férias) e iniciou a sua venda está sujeita a IVA na acepção do artigo 9.°, n.° 1, da [d]irectiva IVA e do artigo 4.°, n.os 1 e 2, da Sexta Directiva 77/388/CEE, a título do exercício de uma actividade comercial?»

Processo C?181/10

19 O casal Ku? é, desde 1996, proprietário de uma exploração agrícola adquirida como terreno agrícola sem autorização de construção. Utilizou o referido terreno até 2006 para o exercício de uma actividade agrícola, a saber, a criação de cavalos e depois o cultivo de forragem para os seus animais.

20 Depois de ter recebido, em 2004, um parecer da Administração Fiscal, o casal Ku? registou?se como sujeito passivo de IVA, embora considerasse que a sua exploração faz parte do seu património pessoal.

21 Na sequência de uma alteração do plano de ordenamento do território, nos termos da qual o terreno em causa se destinava doravante à construção de habitações e de serviços, começou a vender, de forma ocasional e não organizada, determinadas partes da sua exploração. Essas entregas estavam sujeitas ao IVA.

22 No entender do casal Ku?, as referidas entregas não deviam estar sujeitas ao IVA, na medida em que dizem respeito ao património pessoal. O casal Ku? solicitou ao director da Administração Fiscal de Wo?omin um parecer escrito a esse respeito. Não seu parecer fiscal de 13 de Junho de 2008, o dito director considerou que a venda dos terrenos constituía uma entrega de bens a título oneroso sujeita ao IVA. Essa interpretação foi confirmada pelo Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

23 O casal Ku? interpôs recurso desse parecer para o Wojewódzki Sad Administracyny w Warzawie. Segundo esse órgão jurisdicional, as entregas dos terrenos para construção em causa devem estar sujeitas ao IVA pelo facto de que, por um lado, os referidos terrenos faziam parte da empresa agrícola do casal Ku? e, por outro, este efectuou as ditas entregas enquanto comerciante. Estas duas circunstâncias justificariam, independentemente uma da outra, a sujeição das referidas transacções ao IVA.

24 O Naczelny S?d Administracyjny, no qual o casal Ku? interpôs novo recurso, observa, antes de mais, que este casal beneficia, enquanto agricultor, do regime forfetário de tributação do IVA. Por conseguinte, esse órgão jurisdicional questiona?se sobre se a venda dos terrenos em causa pode ser considerada uma cessão de bens do seu património pessoal, quando a aquisição dos referidos terrenos não deu lugar a uma dedução do IVA. Salienta, por outro lado, que os terrenos em causa foram utilizados não só para fornecer produtos agrícolas mas também para as necessidades privadas do agricultor e dos membros da sua família.

25 Nestas condições, o Naczelny S?d Administracyjny decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) O artigo 16.° da [directiva IVA], que [apenas] equipara a afectação de activos de uma empresa ao uso privado do sujeito passivo ou a fins alheios à [sua] empresa [a uma] entrega de bens efectuada a título oneroso, quando esses activos tenham conferido direito à dedução total ou parcial do IVA, aplica?se ao agricultor sujeito ao regime forfetário, na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, dessa directiva, que vende lotes de terreno utilizados para a sua actividade agrícola, destinados, segundo o plano de [ordenamento municipal], à construção para habitação e serviços, mas que foram adquiridos como terrenos agrícolas (com isenção de IVA)?

2) Em caso [de resposta afirmativa], um agricultor sujeito ao regime forfetário, na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, da [directiva IVA], que vende lotes de terreno utilizados anteriormente para a sua actividade agrícola, destinados, segundo o plano de [ordenamento municipal], à construção para habitação e serviços, mas que foram adquiridos como terrenos agrícolas (com isenção de IVA), deve ser considerado sujeito passivo obrigado a [pagar] IVA a título dessa venda, de acordo com o regime normal?»

Quanto às questões prejudiciais

26 Com as suas questões prejudiciais, que devem ser apreciadas em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, ao Tribunal de Justiça se uma pessoa singular que exerceu uma actividade agrícola num terreno, adquirido com isenção de IVA e requalificado, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à sua vontade, como terreno destinado à construção, deve ser considerada sujeito passivo de IVA quando vende o referido terreno. Além disso, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta se, nessas circunstâncias, um «agricultor sujeito ao regime forfetário», na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, da directiva IVA, deve ser considerado um sujeito passivo obrigado a pagar o IVA em conformidade com o regime normal e se o artigo 16.° desta directiva lhe é aplicável.

27 A título preliminar, importa precisar que decorre dos litígios em causa nos processos principais que uma parte das vendas se refere a um período de tributação anterior à adesão da República da Polónia à União Europeia. Ora, o Tribunal de Justiça é competente para interpretar o direito da União unicamente no que diz respeito à sua aplicação num novo Estado?Membro a partir da data de sua adesão à União (v., designadamente, despacho de 6 de Março de 2007, Ceramika Parady?, C?168/06, n.° 22). As considerações que se seguem incidem apenas nas operações efectuadas depois da data da adesão da República da Polónia à União.

28 Impõe?se também observar que os litígios nos processos principais se referem a um período ao longo do qual a Sexta Directiva e a directiva IVA foram sucessivamente aplicáveis. Contudo, para efeitos das respostas às questões prejudiciais, não há que distinguir entre as disposições resultantes das referidas directivas, devendo considerar?se que estas têm um alcance idêntico para efeitos da interpretação que o Tribunal de Justiça deverá dar no âmbito do presente processo.

29 Quanto ao mérito, decorre das decisões de reenvio que os terrenos em causa nos processos principais foram requalificados como terrenos destinados à construção, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à vontade de J. S?aby e do casal Ku?.

30 O artigo 12.° n.° 1, da directiva IVA permite aos Estados?Membros considerar sujeito passivo qualquer pessoa que realize, a título ocasional, uma operação relacionada com as actividades referidas no artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da directiva IVA, designadamente uma única entrega de um terreno para construção.

31 O Governo polaco sustenta ter feito uso da faculdade que lhe é conferida por essa disposição, ao introduzir, na sua legislação nacional, o artigo 15.°, n.° 2, da lei do IVA, segundo o qual «[se entende] por actividade económica qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, […] desde que uma única operação tenha sido efectuada em circunstâncias que indiquem a intenção de a transformar numa operação frequente».

32 Não resulta, contudo, das decisões de reenvio, nem de resto da redacção do referido artigo 15.°, n.° 2, da lei do IVA, se a República da Polónia fez efectivamente uso do artigo 12.°, n.° 1, da directiva IVA, o que cabe ao órgão jurisdicional nacional verificar.

33 A este respeito, importa salientar que esta última disposição prevê uma faculdade e não uma obrigação para os Estados?Membros. Daqui se conclui que, para poderem beneficiar da faculdade prevista por essa disposição, os Estados?Membros devem optar por exercê?la (v., por analogia, acórdão de 4 de Junho de 2009, SALIX Grundstücks?Vermietungsgesellschaft, C?102/08, Colect., p. I?4629, n.os 51 e 52).

34 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, a transposição de uma directiva para o direito interno não exige necessariamente uma repetição formal e textual das suas disposições numa norma legal expressa e específica, podendo bastar um contexto jurídico geral desde que, na prática, assegure a plena aplicação da directiva de uma forma suficientemente clara e precisa (v., por analogia, acórdão SALIX Grundstücks?Vermietungsgesellschaft, já referido, n.° 40).

35 Se o órgão jurisdicional nacional verificar que o Estado?Membro em causa fez uso da faculdade prevista no artigo 12.°, n.° 1, da directiva IVA, a entrega de um terreno para construção deve ser considerada sujeita ao IVA por força da legislação nacional, independentemente do carácter permanente da operação ou de saber se a pessoa que efectuou a entrega exerce uma

actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, desde que essa operação não constitua o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular.

36 A este respeito, resulta da jurisprudência que o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular não pode, em si mesmo, ser considerado uma actividade económica (v. acórdão de 20 de Junho de 1996, Wellcome Trust, C?155/94, Colect., p. I?3013, n.° 32).

37 Importa precisar que o número e a dimensão das vendas efectuadas no caso em apreço não são, em si mesmos, determinantes. Como o Tribunal de Justiça já declarou, a dimensão das vendas não pode constituir um critério de distinção entre as actividades de um investidor privado, que se situam fora do âmbito de aplicação da directiva, e as de um investidor cujas operações constituem uma actividade económica. O Tribunal de Justiça afirmou que importantes vendas podem igualmente ser efectuadas por investidores privados (v., neste sentido, acórdão Wellcome Trust, já referido, n.° 37).

38 Do mesmo modo, o facto de, antes da cessão, o interessado ter procedido ao loteamento do terreno para daí obter um melhor preço global não é, por si só, determinante, como também o não é o espaço de tempo durante o qual se realizaram as referidas operações ou a importância das receitas que daí resultou. Com efeito, todas estas circunstâncias poder?se?iam inscrever no âmbito da gestão do património pessoal do interessado.

39 No entanto, isso não se verifica quando o interessado efectua diligências activas de comercialização imobiliária mobilizando meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços, na acepção do artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da directiva IVA.

40 Essas diligências podem consistir, nomeadamente, na realização nesses terrenos de trabalhos de urbanização e na utilização de meios de comercialização efectivos.

41 Na medida em que essas iniciativas não se inscrevem normalmente no âmbito da gestão de um património pessoal, a entrega de um terreno destinado à construção nessa situação não pode ser considerada como o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular.

42 Se o órgão jurisdicional de reenvio concluir que a República da Polónia não utilizou a faculdade prevista no artigo 12.°, n.° 1, da directiva IVA, será necessário examinar se a operação em causa nos processos principais é tributável nos termos do artigo 9.°, n.° 1, da directiva IVA.

43 Nos termos dessa disposição, o conceito de sujeito passivo é definido em relação a uma actividade económica. Com efeito, a existência de uma actividade desta natureza é que justifica a qualificação de sujeito passivo (v. acórdão de 3 de Março de 2005, Fini H, C?32/03, Colect. p. I?1599, n.° 19).

44 A este respeito, deve recordar?se que o conceito de «actividade económica» é definido no artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da directiva IVA como qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços e, em especial, a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

45 Segundo jurisprudência constante, a simples aquisição e venda de um bem não pode constituir a exploração de um bem com vista à produção de receitas com carácter de permanência, uma vez que a única retribuição destas operações é constituída por um eventual benefício na venda do referido bem. Com efeito, tais operações não podem, em princípio, constituir, em si mesmas, actividades económicas na acepção dessa directiva (v. acórdãos de 29 de Abril de 2004, EDM, C?77/01, Colect., p. I?4295, n.° 58, e de 21 de Outubro de 2004, BBL,

C?8/03, Colect., p. I?10157, n.° 39).

46 Os critérios enunciados nos n.os 37 a 41 do presente acórdão são aplicáveis.

47 Relativamente ao artigo 16.° da directiva IVA, importa precisar que este é aplicável, como decorre da sua redacção, quando o bem em causa ou os elementos que o constituem tenham conferido direito a uma dedução total ou parcial do IVA. A este respeito, decorre das decisões de reenvio que os recorrentes nos processos principais adquiriram os terrenos em causa com isenção do IVA. A aquisição dos referidos terrenos não pôde, portanto, dar lugar a nenhuma dedução do IVA. Daqui decorre que esse artigo 16.° não é aplicável numa situação como a dos processos principais.

48 De resto, a circunstância de os recorrentes na causa principal no processo C?181/10 se terem registado como sujeitos passivos de IVA sujeitos ao regime forfetário a título da sua actividade agrícola não é relevante à luz das considerações anteriores. Com efeito, como alegam acertadamente o Governo polaco e a Comissão Europeia, as operações diferentes da entrega de produtos agrícolas e das prestações de serviços agrícolas, na acepção do artigo 295.°, n.° 1, da directiva IVA, realizadas pelo agricultor sujeito ao regime forfetário no quadro da exploração agrícola continuam submetidas ao regime geral desta directiva (v. acórdãos de 15 de Julho de 2004, Harbs, C?321/02, Colect., p. I?7101, n.os 31 e 36, e de 26 de Maio de 2005, Stadt Sundern, C?43/04, Colect., p. I?4491, n.° 20).

49 Em face do exposto, há que responder às questões submetidas que a entrega de um terreno destinado à construção deve ser considerada sujeita ao IVA, por força da legislação nacional de um Estado?Membro, se esse Estado fez uso da faculdade prevista no artigo 12.°, n.° 1, da directiva IVA, independentemente do carácter permanente da operação ou de saber se a pessoa que efectuou a entrega exerce uma actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, desde que essa operação não constitua o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular.

50 Uma pessoa singular que exerceu uma actividade agrícola num terreno que, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à sua vontade, foi requalificado como terreno destinado à construção não deve ser considerada sujeito passivo de IVA na acepção dos artigos 9.°, n.° 1, e 12.°, n.° 1, da directiva IVA quando vende o referido terreno, se essas vendas se inscreverem no âmbito da gestão do património privado dessa pessoa.

51 Se, pelo contrário, essa pessoa efectua, com vista à realização das referidas vendas, diligências de comercialização imobiliária mobilizando meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços na acepção do artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da directiva IVA, deve considerar?se que essa pessoa exerce uma «actividade económica» na acepção do referido artigo e, por conseguinte, deve ser considerada sujeito passivo de IVA.

52 O facto de essa pessoa ser um «agricultor sujeito ao regime forfetário» na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, da directiva IVA não tem qualquer relevância a este respeito.

Quanto às despesas

53 Revestindo o processo, quanto às partes nas causas principais, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efectuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Segunda Secção) declara:

A entrega de um terreno destinado à construção deve ser considerada sujeita ao imposto sobre o valor acrescentado, por força da legislação nacional de um Estado?Membro, se esse Estado fez uso da faculdade prevista no artigo 12.°, n.° 1, da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, conforme alterada pela Directiva 2006/138/CE do Conselho, de 19 de Dezembro de 2006, independentemente do carácter permanente da operação ou de saber se a pessoa que efectuou a entrega exerce uma actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, desde que essa operação não constitua o simples exercício do direito de propriedade pelo seu titular.

Uma pessoa singular que exerceu uma actividade agrícola num terreno que, na sequência de uma alteração dos planos de ordenamento do território alheia à sua vontade, foi requalificado como terreno destinado à construção não deve ser considerada sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentado na acepção dos artigos 9.°, n.° 1, e 12.°, n.° 1, da Directiva 2006/112, conforme alterada pela Directiva 2006/138, quando vende o referido terreno, se essas vendas se inscreverem no âmbito da gestão do património privado dessa pessoa.

Se, pelo contrário, essa pessoa efectua, com vista à realização das referidas vendas, diligências de comercialização imobiliária mobilizando meios semelhantes aos utilizados por um produtor, um comerciante ou um prestador de serviços na acepção do artigo 9.°, n.° 1, segundo parágrafo, da Directiva 2006/112, conforme alterada pela Directiva 2006/138, deve considerar?se que essa pessoa exerce uma «actividade económica» na acepção do referido artigo e, por conseguinte, deve ser considerada sujeito passivo de imposto sobre o valor acrescentado.

O facto de essa pessoa ser um «agricultor sujeito ao regime forfetário» na acepção do artigo 295.°, n.° 1, ponto 3, da Directiva 2006/112, conforme alterada pela Directiva 2006/138, não tem qualquer relevância a este respeito.

Assinaturas

* Língua do processo: polaco.