

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º, 20º e 21º

Assunto: Direito à dedução – Aquisição e conservação de viaturas ligeiras de passageiros, objeto de exploração da atividade de transporte de passageiros, através de plataforma eletrónica, desde que o uso se esgote na atividade de transporte de passageiros.

Processo: nº **12840**, por despacho de 2018-02-05, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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.

I - QUESTÃO COLOCADA

1. A requerente dedica-se, entre outras coisas, ao transporte de passageiros em veículos ligeiros, com motorista e através da plataforma eletrónica CC. Um dos CAE's secundários é o 49392 - OUTROS TRANSPORTES TERRESTRES DE PASSAGEIROS DIVERSOS, N.E..

2. Possui a requerente licença do Instituto do Turismo, e bem assim os seguros específicos para a atividade do transporte de passageiros em veículos ligeiros, com motorista e através da plataforma eletrónica CC.

3. Tem a requerente que utilizar viaturas ligeiras de passageiros, sem as quais é impossível desenvolver a sua atividade. Dispõe de relatórios detalhados (com indicação de matrícula, dia e hora do transporte e distância percorrida), emitidos pelo parceiro detentor da aplicação eletrónica.

4. Questiona a requerente se pode deduzir o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) da aquisição e conservação das viaturas ligeiras de passageiros, conforme o estabelecido na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). Pede ainda esclarecimento acerca da possibilidade de dedução do IVA das rendas mensais dos contratos de locação celebrados com uma instituição bancária, para a aquisição dessas viaturas.

II - ELEMENTOS FACTUAIS

5. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a requerente se encontra enquadrada em IVA como sujeito passivo no regime normal, com periodicidade trimestral, registada como praticando exclusivamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições, pelas atividades com Código de Classificação de Atividade Económica (CAE): "41200 - CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)" (Principal); "93293 - ORGANIZAÇÃO DE ATIVIDADES DE ANIMAÇÃO TURÍSTICA" (Secundário 1); "49392 - OUTROS TRANSPORTES TERRESTRES DE PASSAGEIROS DIVERSOS, N.E." (Secundário 2) e "53200 - OUTRAS ATIVIDADES POSTAIS E

DE COURIER" (Secundário 3).

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

6. O mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º do CIVA, sendo a dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

7. Pelo que, em regra, poderá ser deduzido o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo com vista à realização das operações referidas no n.º 1 do artigo 20.º do CIVA (operações que conferem direito à dedução).

8. No entanto, por forma a evitar a fraude e evasão fiscais, resultantes da dedução de IVA incluído em despesas relacionadas com bens e serviços que, pela sua natureza e características, os torna suscetíveis de serem utilizados para fins particulares, foram estabelecidas exclusões ao regime geral do direito à dedução, que se encontram delimitadas no artigo 21.º do CIVA.

9. Assim, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui-se do direito à dedução o imposto contido nas *"Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas. É considerado viatura de turismo qualquer veículo automóvel, com inclusão do reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor"*.

10. Por outro lado, o n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto incluído nas despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais.

11. Assim, estabelece a alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, que não se verifica a exclusão do direito à dedução nas *"Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo (...)"*

12. Quanto às viaturas de turismo - cf. alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA - há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração constituem objeto da atividade do sujeito passivo.

13. É o caso, por exemplo, dos revendedores desses bens (ex: stand de automóveis), dos sujeitos passivos com atividade de "transporte de passageiros", aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante com a sua aquisição ou fabrico e com os serviços prestados (ex: reparação, transformação, conservação...). O mesmo acontece com os sujeitos passivos que se dedicam ao aluguer dos referidos bens.

14. Verifica-se, assim, que a exceção ao princípio da não dedução do imposto, prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, poderá ter aplicação no caso em apreço, pois uma das atividades empresariais da requerente é "OUTROS TRANSPORTES TERRESTRES DE PASSAGEIROS

DIVERSOS, N.E.", pelo que o imposto suportado na aquisição, manutenção e reparação dos referidos veículos é dedutível, mas só desde que a utilização das viaturas de turismo em causa se esgote na referida atividade de transporte de passageiros.

15. Quanto ao direito à dedução do imposto contido nas despesas com combustíveis, a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, permite a dedução do imposto suportado nas aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, na proporção de 50%, com exceção dos bens elencados nas sub-alíneas i) a v) desta mesma alínea, em que o imposto é totalmente dedutível.

16. Assim sendo, o IVA suportado na aquisição de gasóleo é dedutível em 50%, só o sendo a 100% nos casos referidos nas subalíneas da norma acima mencionada, nomeadamente se a referida viatura estiver licenciada para transportes públicos. Caso o veículo seja movido a gasolina, o IVA suportado, não é, em caso algum, dedutível.

IV - CONCLUSÃO

17. No caso em análise, constituindo as viaturas ligeiras de passageiros em questão, objeto da exploração da atividade de transporte de passageiros da requerente, através da plataforma eletrónica CC, são, pois, suscetíveis de beneficiar da exceção mencionada na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, pelo que é dedutível o IVA suportado nas despesas de aquisição, locação, reparação e manutenção dos referidos veículos, mas só desde que o uso destas viaturas se esgote na referida atividade de transporte de passageiros da requerente.

18. Assim, caso o uso das viaturas se esgote nos referidos serviços de transporte de passageiros (recorrendo à plataforma eletrónica CC), poderão as mesmas ter enquadramento na referida norma legal (alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA), desde que seja estabelecido um adequado critério de verificação da respetiva utilização, o qual, pode ter como base, nomeadamente, o controlo da quilometragem dos veículos em função dos serviços de transporte realizados, por exemplo, mediante a elaboração de listagens com a identificação do percurso e quilometragem do veículo no início e no termo do serviço realizado, e ainda, a identificação do cliente e a referência à fatura ou fatura-simplificada que suportou a operação, de modo a revelar de forma inequívoca, que a utilização de tais viaturas é exclusivamente afeta a esta atividade empresarial de transporte de passageiros, e não desviável para outras atividades empresariais da requerente, ou para outros consumos.