

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º, 20º e 21º

Assunto: Direito à dedução - Viatura ligeira de mercadorias, de 3 lugares, cuja utilização seja conexas com a atividade exercida.

Processo: nº **12861**, por despacho de 2017-12-28, 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 APRESENTADA

1. A entidade acima citada ou exponente tem como objeto social o "fornecimento de uma grande variedade de serviços publicitários, nomeadamente, decoração de vitrinas, colocação de publicidade em veículos, impressão de brindes publicitários, sacos, chapas de vidro, metal ou acrílico, impressão de produtos em vinil e estampagem de têxteis. A empresa desenvolverá também atividades de design gráfico, design de equipamentos, agenciamentos de publicidade, gestão de suportes de comunicação e web design, impressão e reprodução de suportes gravados".

2. Está registado em IVA pelo exercício da atividade principal de "Agências de publicidade" (CAE 73110), e pelas atividades secundárias de "Outra impressão" (CAE 18120); "Atividades de preparação da impressão e de produtos media" (CAE 18130); "Estampagem" (CAE 13302); "Atividades de design" (CAE 74100).

3. No exercício da sua atividade, adquire o material em bruto a fornecedores e procede à sua transformação em máquinas da própria. Posteriormente aplica-o em viaturas, montras, etc., dos clientes.

4. Por ser necessária ao exercício da atividade adquiriu uma viatura ligeira de mercadorias marca " ", de 3 lugares, de caixa fechada, pelo que questiona se confere o direito à dedução as despesas associadas à viatura, nomeadamente, as relativas à locação, reparação e manutenção, gasóleo e portagens.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. No que se refere ao exercício do direito à dedução, estabelece o n.º 1 do art. 19.º do Código do IVA (CIVA), que o imposto passível de direito à dedução é, em regra, todo o imposto suportado pelo sujeito passivo no exercício da sua atividade económica.

6. O n.º 2 do mesmo artigo estabelece um condicionalismo essencial, de ordem formal, segundo o qual só confere o direito à dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo. Consideram-se passadas na forma legal, as faturas que contêm os requisitos previstos no n.º 5 do art. 36.º ou no n.º 2 do art. 40.º,

ambos do CIVA.

7. Determina o n.º 1 do art. 20.º do mesmo diploma legal, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens e serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, bem como, para a realização das operações referidas na al. b) da mesma norma.

8. O direito à dedução materializa-se, nos termos do n.º 2 do art. 22.º do CIVA, através da inscrição na declaração periódica de imposto, referente ao período ou de período posterior àquele em que se tiver verificado a receção das faturas.

9. Existem algumas exceções àquele direito, previstas no n.º 1 do art. 21.º do mesmo CIVA, relativas a aquisições de bens ou serviços cujas características os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

10. De acordo com a alínea a) do n.º 1 do citado art. 21.º, 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 motociclos. 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"*.

11. Não obstante, o n.º 2 do art. 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.

12. Pois, como estabelece a al. a) do n.º 2 do mesmo art. 21.º do CIVA, não se verifica a exclusão do direito à dedução do imposto quando as despesas mencionadas na al. a) do n.º 1 do art. 21.º, quando *"respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto da atividade do sujeito passivo"*. Para esse efeito é necessário ter em consideração as situações em que tais bens ou a sua exploração constituam o objeto da atividade do sujeito passivo, como é o caso, por exemplo, dos revendedores desses bens (por ex., um stand de automóveis).

13. Na situação apresentada, está em causa a aquisição de uma viatura ligeira de mercadorias, cujo direito à dedução do IVA suportado na aquisição deste tipo de viaturas foi objeto de instruções administrativas divulgadas no Ofício Circulado n.º 30152/2013, de 2013/10/16, que, no ponto 6, refere o seguinte: *"Para efeitos da exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA, é considerada viatura de turismo, por não se destinar unicamente ao transporte de mercadorias, qualquer viatura ligeira que possua mais de três lugares, com inclusão do condutor"*.

14. Deste modo, *"não confere direito à dedução o imposto contido nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas com mais de três lugares, com inclusão do condutor ainda que o «tipo de veículo» inscrito no certificado de*

matrícula seja «mercadorias»", cf. ponto 7 do Ofício circulado atrás referido.

15. No caso apresentado, tendo a viatura 3 lugares com inclusão do condutor e exista conexão entre a utilização da referida viatura com o tipo de operações praticadas pelo sujeito passivo, como é exigido pelo n.º 1 do art. 20.º do CIVA, afigura-se nos, que o respetivo imposto é dedutível, bem como o imposto das despesas, designadamente, relativas à locação, reparação e manutenção.

16. Quanto ao IVA suportado nas despesas com combustíveis, nos termos do estabelecido na al. b) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA, é dedutível o 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 subalíneas i) a v) da mesma alínea, em que o imposto é totalmente dedutível.

17. Relativamente ao IVA suportado com as portagens, deve ser seguido mesmo procedimento das viaturas a que respeitam, ou seja, o IVA não é dedutível se a viatura a que respeitam as despesas não conferir o direito à dedução e, é dedutível se a viatura a que respeitam as despesas conferir tal direito, desde que não imputáveis a despesas de transporte e viagens de negócios do sujeito passivo e do seu pessoal, a que se refere a al. c) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA.

III - CONCLUSÕES

18. Dos princípios gerais subjacentes ao exercício do direito à dedução pelos sujeitos passivos do imposto, resulta que, para ser dedutível o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços, estes devem ter uma relação direta e exclusiva com as operações a jusante que conferem o direito a dedução, e, no caso das viaturas, que estas não sejam "viaturas de turismo" a que se refere a al. a) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA.

19. Não é dedutível o IVA relativo a viaturas que, embora se possam encontrar classificadas como sendo de mercadorias no respetivo livrete: i) Possuam mais do que 3 lugares, dado que não se destinam unicamente ao transporte de mercadorias [art. 21.º n.º 1 al. a) do CIVA]; ii) Sejam utilizadas em atividades em que não exista conexão entre a utilização das referidas viaturas com o tipo de operações praticadas pelo sujeito passivo, como exige o n.º 1 do art. 20.º do CIVA.

20. Assim, a viatura ligeira de mercadorias marca " ", de 3 lugares, desde que a sua utilização seja conexa com a atividade exercida, o respetivo imposto suportado na sua aquisição pela exponents é dedutível, bem como o imposto relativo às despesas acima indicadas, nas condições referidas.