

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º e 21º

Assunto: Direito à dedução – Exclusão do direito à dedução – Aquisição de Viatura de turismo – Combustíveis utilizados na viatura de turismo incluídos no direito à dedução

Processo: **nº 13090**, por despacho de 2018-04-16, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

**1.** O sujeito passivo requerente, enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2016-03-22, exerce a atividade de "Atividades dos Operadores Turísticos" - CAE 79120, praticando operações que conferem direito à dedução.

**2.** Refere a ora requerente que tem por principal atividade o transporte de passageiros em viatura própria (serviço "Uber"), utilizando veículos ligeiros de passageiros de 5 lugares em regime de locação financeira, todos eles movidos a gasóleo.

**3.** Nestes termos, pretende saber se, ao abrigo do art. 21.º do Código do IVA (CIVA), se encontra excluído o direito à dedução do IVA suportado na da locação das viaturas, assim como o IVA de todas as despesas conexas, nomeadamente manutenções, gasóleo, portagens e estacionamento.

### **Enquadramento em sede de IVA:**

**4.** Os arts. 19.º e 20.º do CIVA consagram uma regra geral de dedutibilidade do IVA devido ou pago na aquisição de bens ou serviços, adquiridos por serem essenciais à realização de prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas (cfr. alínea a) do n.º 1 do art. 19.º e alínea a) do n.º 1 do art. e art. 20.º, ambas do CIVA).

**5.** De acordo com essa regra, só é dedutível o IVA que seja devido, ou que tenha sido suportado, em aquisições de bens e serviços adquiridos ou utilizados para a realização de operações sujeitas a imposto, e dele não isentas, ou seja, para a realização de operações tributáveis.

**6.** No entanto, o art. 21.º do mesmo diploma excepciona a regra dos arts. 19.º e 20.º, no que respeita ao imposto contido nas aquisições de determinados bens ou serviços cujas características os tornam não essenciais à atividade produtiva, ou facilmente desviáveis para consumos particulares, como é o caso do imposto contido nas despesas relativas à aquisição, utilização, transformação e reparação das viaturas a que se refere a alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA.

**7.** Dispõe o referido preceito que se exclui do direito à dedução o imposto contido nas despesas relativas à aquisição, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo.

**8.** Considerando viatura de turismo como sendo 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 caráter agrícola, comercial ou industrial, ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor (cfr. alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA).

**9.** No entanto, não se verifica a exclusão do direito à dedução, quando as despesas mencionadas na referida norma respeitem a bens cuja venda ou exploração, constitua objeto da atividade do sujeito passivo (cfr. n.º 2 do art. 21.º do CIVA).

10. Para que seja possível deduzir o IVA nestes casos, não é suficiente que os bens sejam utilizados para a realização de operações tributáveis. Ainda que estes bens sejam utilizados e indispensáveis à prossecução da atividade do sujeito passivo, o direito à dedução apenas pode ser exercido nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou a exploração desses bens, como por exemplo, a venda e/ou a locação de automóveis, o ensino da condução, ou a atividade de transporte de passageiros.

11. Quando a exploração de "viatura de turismo" constituir objeto da atividade empresarial do sujeito passivo, podem as despesas de aquisição, conservação e manutenção da(s) mesma(s), beneficiar do disposto na alínea a) do n.º 2 do art. 21.º do CIVA, desde que conste do respetivo registo a indicação do exercício da atividade acessória de transporte de passageiros, através de indicação de CAE específico (ex: CAE 49320 - Transporte ocasional de passageiros em veículos ligeiros), e que, a sua utilização em regime de exclusividade, afaste, de forma inequívoca, uma eventual utilização particular (privada).

12. Isto é, tem sido entendimento desta Direção de Serviços que, quando a exploração de uma viatura, ainda que de turismo, se esgota no objeto social da empresa, o IVA suportado na respetiva aquisição, locação, utilização e reparação da mesma, é, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, dedutível o imposto suportado nos encargos referidos na alínea a) do mesmo artigo.

13. No caso concreto, a ora requerente está registado no Registo Nacional de Agentes de Animação Turística (RNAAT) - certificado de registo n.º 427/2016 - , conforme determina o n.º 1 do art. 11.º do Decreto-lei n.º 108/2009, de 15 de maio.

14. Não obstante, verifica-se que a requerente não exerce a atividade de "TRANSPORTE OCASIONAL DE PASSAGEIROS", pelo que não tem aplicação a exceção ao princípio da não dedução do imposto, previsto no n.º 2 do art. 21.º do CIVA.

15. Em face do exposto podemos concluir que não é dedutível o IVA suportado na aquisição do veículo em causa, ainda que utilizado no exercício de uma atividade tributada, uma vez que esta é considerada uma viatura de turismo. Também não é dedutível o IVA suportado com as despesas de manutenção, reparação, com as portagens e o estacionamento.

16. Contudo, caso venha a exercer uma nova atividade de "transporte de passageiros", deve proceder à entrega de uma declaração de alterações, nela aditando a nova atividade. Esclarece-se, também, que as prestações de serviços de "transporte de passageiros" são tributadas á taxa de 6%, por enquadramento na verba 2.14 da lista I anexa ao Código.

17. Relativamente às despesas de combustíveis efetuadas com as mesmas viaturas, teremos as seguintes situações:

- a) Tratando-se de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis:
  - i) Se as viaturas se encontrarem licenciadas para transportes públicos, pode, em conformidade com a subalínea ii) da alínea b) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA, deduzir totalmente o imposto suportado nestes consumos;
  - ii) Caso contrário, o imposto será dedutível na proporção de 50%, nos termos da alínea b) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA, porquanto os veículos não se enquadram em qualquer das subalíneas da alínea b) do citado artigo;
- b) Tratando-se de quaisquer outros combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, designadamente gasolina, o imposto não será dedutível em nenhuma situação, pela exclusão prevista na alínea b) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA.