

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 19º, 20º, 21º
- Assunto: Direito à dedução – Exclusões - Aquisição de viaturas Híbridas comerciais ou de turismo - Despesas de manutenção – Consumo de gasolina
- Processo: **nº 13475**, por despacho de 2018-05-22, 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:

### I - Factos apresentados

**1.** A requerente encontra-se registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "Construções de edifícios (residenciais e não residenciais) - CAE 41200, e secundárias de "Compra e venda de bens imobiliários" - CAE 68100, "Instalação elétrica" - CAE 43210, e "Instalação de climatização" - CAE 43222, desde 30/01/2008, enquadrada como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, no regime normal, de periodicidade mensal, questiona o seguinte:

- i. "..., as viaturas Híbridas comerciais ou de turismo estão enquadradas na Lei 82-D/2014? Podendo ser dedutível o IVA na sua totalidade aquando a aquisição?"
- ii. "E nas despesas de manutenção? Aqui a gasolina continua a ser não dedutível?"

### II - Enquadramento das atividades apresentadas

**2.** De harmonia com o artigo 19.º do Código do IVA (CIVA), só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal, os que contenham os elementos mencionados no n.º 5, do artigo 36.º e n.º 2, do artigo 40.º (fatura simplificada) do referido Código.

**3.** Por outro lado, determina o n.º 1, do artigo 20.º do CIVA, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a) ou nas operações elencadas na alínea b).

**4.** De acordo com a alínea a), do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, é excluído do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas, sempre que a exploração destes bens não constitua objeto da atividade do sujeito passivo - alínea a), do n.º 2, do artigo 21.º do CIVA.

**5.** Considera-se "viatura de turismo" para efeitos de IVA, 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 - alínea a), do n.º 1, do artigo 21.º do CIVA.

**6.** Contudo, na sequência da reforma da chamada Fiscalidade Verde, a Lei 82-D/2014, publicada em 2.º suplemento ao D.R. de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos setores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, alterando, para o efeito, o CIVA, aditando a alínea f), do n.º 2, do artigo 21.º.

**7.** Tal norma contempla a possibilidade de exercer o direito à dedução do IVA contido nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria 467/2010, de 7/7, portaria esta, referida na alínea e), do n.º 1, do artigo 34.º do Código do IRC.

**8.** Assim, a Lei 82-D/2014 não contemplou a dedução do IVA incorrido em despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação de viaturas híbridas (ligeiras ou mistas) que não sejam "plug in".

**9.** De referir, que as despesas de manutenção (conservação/reparação), das viaturas híbridas "plug in", que sejam consideradas viaturas de turismo, por omissão no normativo supra indicado (a alínea f), do n.º 2, do artigo 21.º do CIVA), não pode o imposto ser dedutível. Igual tratamento é dado, às restantes viaturas híbridas, pelo já exposto nesta informação.

**10.** Quanto às viaturas ligeiras de mercadorias (comerciais), híbridos ou não, o direito à dedução foi objeto de esclarecimento por parte da Autoridade Tributária, através do Ofício Circulado n.º 30.152/2013, de 16/10/2013, da Área de Gestão Tributária do IVA - Gabinete do Subdiretor-Geral, disponível no portal das finanças.

**11.** Para efeitos da exclusão do direito à dedução prevista na alínea a), do n.º 1, do artigo 21.º do CIVA, não conferem esse direito o imposto contido nas despesas relativas à aquisição (...) de viaturas ligeiras que possuam mais de três lugares, com inclusão do condutor, ainda que o "tipo de veículo" inscrito no certificado de matrícula seja "mercadorias".

**12.** Contudo, o n.º 2, do artigo 21.º do CIVA vem excepcionar aquelas situações quando as despesas mencionadas na alínea a), do n.º 1 do mesmo artigo. Nos termos desta norma, não se verifica a exclusão do direito à dedução, quando as despesas mencionadas na alínea a), do n.º 1 "respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo".

**13.** Assim, 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 para a atividade do sujeito passivo, o direito à dedução, caso as viaturas ligeiras de mercadorias possuam mais de três lugares, apenas pode ser exercido nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou exploração desses bens, como por exemplo, a venda e/ou locação de automóveis, o ensino da condução ou a exploração de

táxis.

**14.** Quanto às despesas relativas a 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 subalíneas i) a v) desta mesma alínea, em que o imposto é totalmente dedutível.

**15.** Assim, Independentemente da utilização que lhe for dada, o IVA contido nas despesas de gasolina nunca é dedutível, como claramente resulta do estabelecido, na primeira parte, da na alínea b), do n.º 1, artigo 21.º do CIVA.

### **III - Conclusões**

**16.** Em face do exposto, não é passível de dedução, o IVA incorrido em despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação de viaturas híbridas, quando consideradas viaturas de turismo, que não sejam "plug in", bem como, as posteriores despesas de manutenção.

**17.** Não é dedutível o IVA relativo à aquisição de viaturas que, apesar de se encontrarem classificadas como sendo de mercadorias, possuam mais do que 3 lugares, ainda que estejam em causa bens ou serviços necessários ou fundamentais para o exercício da atividade, exceto, se nos termos do disposto do n.º 2, do artigo 21.º do CIVA, respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo.

**18.** O IVA suportado na aquisição de gasolina não é dedutível, nos termos da alínea b), do n.º 1, do artigo 21.º do CIVA.