

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º a 21º

Assunto: Direito á dedução – Exclusão - Aquisição de uma viatura comercial de 3 lugares, tendo em conta que se desloca ao domicílio das clientes com problemas de locomoção, para executar trabalhos no âmbito da atividade de cabeleireiro e estética

Processo: nº 14511, por despacho de 2018-11-28, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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

### I - DO PEDIDO

**1.** O requerente vem solicitar esclarecimento sobre o direito à dedução do imposto contido na aquisição de uma viatura comercial de 3 lugares tendo em conta que se desloca ao domicílio para fazer trabalhos dentro da atividade que exerce (cabeleireiro e estética) a pessoas com problemas de locomoção.

**2.** Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC) verifica-se que o requerente se encontra registada desde 2014.03.11, com as atividades de "SALÕES DE CABELEIREIRO.", "INSTITUTOS DE BELEZA" e "COM. RET. PROD. COSMÉTICOS E HIGIENE, ESTAB. ESPEC.", a que se referem os Códigos CAE 96021,96022 e 47750, respetivamente, da tabela de Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, estando enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral.

**3.** O mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19º a 26º do Código do IVA (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.

**4.** O exercício de operações tributáveis confere, em regra, o direito à dedução do imposto incluído na aquisição de bens e prestações de serviços necessários à realização dessas mesmas operações, conforme resulta dos n.ºs 1, respetivamente, dos artigos 19.º e 20.º do CIVA.

**5.** O direito à dedução deveria, em princípio, contemplar a totalidade do IVA suportado a montante, qualquer que fosse a natureza dos "inputs" mas, porque esse direito está relacionado com a realização de operações tributáveis, sempre que as aquisições se destinam a operações isentas ou fora do campo de incidência do IVA [com exceção das previstas na alínea b) do nº 1 do artigo 20º], tal direito à dedução não se verifica.

**6.** Por outro lado, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida no número anterior, existem, ainda, limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no nº 1 do artigo 21º do CIVA.

**7.** A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na

aquisição dos bens e serviços descritos no n.º 1 do artigo 21.º do Código, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

**8.** Mesmo quando tais bens ou serviços se destinem a fins empresariais e a solução mais equitativa fosse a regra geral, no entanto, sendo particularmente difícil o controle da utilização dos referidos bens ou serviços e com o intuito de evitar polémicas, o legislador entendeu afastar as dificuldades que surgiriam na administração do imposto, devido ao contencioso que inevitavelmente se iria gerar sobre esta matéria, consagrando o n.º 1 do artigo 21.º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

**9.** Assim sendo, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui-se, do direito à dedução o imposto constante em fatura (s), de "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 caráter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor".

**10.** A leitura do normativo supra referenciado, como já se referiu, deixa entender a intenção do legislador em excluir do direito à dedução bens/serviços que, pela sua natureza, independentemente de incorporados na atividade produtiva, possam ser suscetíveis de utilização particular (privada). Assim, para os devidos efeitos qualquer viatura até 9 lugares é equiparada a viatura de turismo.

**11.** Acrescente-se ainda que, quanto à dedutibilidade do IVA suportado nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas classificadas no respetivo livrete, como sendo de mercadorias, tem sido entendimento destes Serviços, que não é dedutível o IVA relativo a viaturas que, apesar de se encontrarem classificadas como sendo de mercadorias, possuam mais do que 3 lugares (conforme descrição do respetivo livrete), dado que não se destinam unicamente ao transporte de mercadorias, conforme referência intencional por parte do legislador para considerar, ou não, as viaturas no âmbito da exclusão prevista na alínea a), do n.º 1, do art.º 21.º, do CIVA.

**12.** Nos termos expostos, embora o veículo em causa possua 3 lugares e ainda que possa estar classificado no documento único automóvel como ligeiro de mercadorias, para efeitos de IVA não é suscetível de dedução uma vez que não é destinado unicamente ao transporte de mercadorias, conforme referência intencional por parte do legislador para considerar, ou não, as viaturas no âmbito da exclusão prevista na alínea a), do n.º 1, do art.º 21.º, do CIVA. Esta doutrina foi recentemente refletida no Ofício-Circulado n.º 30152/2013, de 16 de outubro.

**13.** Assim, o imposto suportado na aquisição, manutenção e reparação do referido veículo, não é suscetível de beneficiar do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA.

**14.** Não obstante, informa-se contudo que relativamente às 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. O imposto suportado na aquisição de gasolina não é dedutível.