

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º, 20º e 21º

Assunto: Direito à dedução - Exclusão do direito à dedução - Faturas emitidas em nome do sujeito passivo, posteriormente debitados a um terceiro, é permitida a dedução do IVA - IVA suportado nas refeições, sendo objeto de consumo final no quadro da atividade, ficam abrangidas pela exclusão do direito à dedução.

Processo: nº **12832**, por despacho de 2018-02-09, 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 - DO PEDIDO

Uma entidade, sujeito passivo do IVA, na pessoa do seu sócio gerente solicita esclarecimentos sobre o direito à dedução em sede de IVA, na seguinte situação fiscal:

"A empresa **AAA**, Lda. presta serviços de arbitragem a Federação Portuguesa de (serviços efectuados pelos seus sócios gerentes, árbitros:). A Federação Portuguesa de e paga pelos serviços prestados, Prémio de jogo, Prémio de Refeição e Quilómetros efectuados, discriminando-os em mapa mensal que é enviado à empresa **AAA**, Lda para proceder à respectiva factura.

Acrescenta ainda que: "A Federação Portuguesa de paga um prémio fixo de xx€ (mais IVA à taxa de 23%) a cada árbitro, considerando que a refeição é necessária à realização do serviço de arbitragem, pois por norma os jogos são às 15h/16h, sendo que os árbitros têm que estar 2 horas antes do local onde é realizado o jogo, ou seja, os árbitros têm de sair da sua residência ao final da manhã, sendo necessário almoçar pelo caminho entre os jogos."

2. Questiona, assim, se pode deduzir o IVA relativamente às refeições dos referidos árbitros uma vez que na fatura são discriminados o valor dos prémios de jogo, de refeição e quilómetros.

3. Através dos elementos existentes no sistema informático verifica-se que a referida empresa se encontra registado pela atividade de "ATIVIDADES CONTABILIDADE E AUDITORIA; CONSULTORIA FISCAL", "ATIVIDADES DE ENGENHARIA E TÉCNICAS AFINS", "OUTRAS ATIVIDADES DESPORTIVAS, N.E." e "OUTRAS ACTIVIDADES EDUCATIVAS, N.E.", a que se refere o Código CAE 69200, 71120, 93192 e 85593, da tabela de Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, desde 2010.02.03, estando, presentemente, enquadrado no regime normal de periodicidade mensal, por opção, desde 2016.01.01.

4. 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.

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 n.º 1 do artigo 20.º), 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 n.º 1 do artigo 21.º 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. Face à questão colocada, afigura-se importante, antes de qualquer consideração sobre a mesma, desde já conhecer as condições necessárias para que possa ser deduzido o imposto suportado nas aquisições a que se refere o n.º 1 do artigo 19.º.

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

11. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º, 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).

12. Em todo o caso, independentemente do exposto anteriormente, em conformidade com o artigo 21.º do CIVA, está excluído do direito à dedução, o imposto contido em determinadas despesas, ainda que necessárias à prossecução da atividade. Refere a alínea d) do artigo 21.º "*despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas e tabacos e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais recepções.*"

13. Não obstante o referido no n.º 1 do artigo 21.º, o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que os sujeitos passivos podem deduzir o imposto suportado com

estas despesas nas seguintes circunstâncias:

i) Quando efectuadas pelo sujeito passivo de imposto, agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que tais despesas sejam debitadas a este último com vista a obter o respetivo reembolso.

14. Em conclusão, no caso controvertido, o IVA suportado nas refeições dos árbitros, sendo objeto de consumo final no quadro da sua atividade ficam abrangidas pela exclusão do direito à dedução nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

15. Contudo, se as faturas são emitidas em nome do sujeito passivo para posteriormente serem debitados a um terceiro (Federação Portuguesa de) com vista ao seu reembolso, aplica-se a alínea c) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA deduzindo-se o IVA na sua totalidade.