

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.15º - Isenções nas operações relacionadas com regimes suspensivos

Assunto: Aplicação da isenção prevista no artigo 15.º, n.º 8 do Código do IVA aos adiantamentos recebidos antes da entrega de viaturas adaptadas para IPSS.

Processo: 30965, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. O Requerente, é um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, pelo exercício, a título principal, da atividade de "Comércio por grosso de outras máquinas e equipamentos, N.E."
2. Dedicar-se à transformação e comercialização de viaturas adaptadas, destinadas, entre outros clientes, a Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS).
3. Vem solicitar esclarecimentos quanto ao tratamento em sede de IVA dos adiantamentos recebidos antes da entrega das viaturas em operações com IPSS, antes de se encontrarem concluídas, homologadas e prontas para entrega, nomeadamente para efeitos de gestão financeira ou cumprimento de condições de financiamento.
4. Em concreto, o Requerente pretende esclarecer, no caso de receber um adiantamento antes da entrega da viatura, se a respetiva fatura de adiantamento pode beneficiar da isenção prevista no artigo 15.º, n.º 8 do Código do IVA, desde que a operação final reúna todos os requisitos legais para beneficiar da referida isenção.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. A comercialização de viaturas, ainda que exija um processo de transformação ou adaptação prévio por parte do vendedor, consubstancia uma transmissão de bens, na aceção do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA).
6. Em regra, o imposto é devido e torna-se exigível no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente (n.º 1 do artigo 7.º do CIVA). Atento o facto de a transmissão destas viaturas implicar uma obrigação de transformação/montagem por parte do fornecedor, aplica-se o disposto no n.º 2 do artigo 7.º, considerando-se que os bens apenas são postos à disposição do adquirente no momento em que essa adaptação estiver concluída (homologada e pronta para entrega)
7. No entanto, no que diz respeito à exigibilidade do imposto, a alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA determina que, se a transmissão de bens der lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, a exigibilidade ocorre no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido.
8. Assim, da conjugação das regras relativas ao facto gerador e à exigibilidade, resulta que, havendo lugar a pagamentos adiantados por parte das IPSS antes da conclusão e entrega da viatura (nomeadamente para efeitos de gestão financeira ou cumprimento de condições de financiamento), ocorre uma antecipação da exigibilidade do imposto para a data do efetivo recebimento desse valor.
9. Consequentemente, na data do recebimento desse adiantamento, o sujeito passivo encontra-se obrigado, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 36.º do CIVA, à emissão da correspondente fatura pelo montante recebido.
10. O artigo 15.º, n.º 8 do Código do IVA prevê a aplicação da isenção às transmissões de triciclos, cadeiras de rodas, com ou sem motor, automóveis ligeiros de passageiros

ou mistos para uso próprio de pessoas com deficiência ou pessoas coletivas de utilidade pública, associações e federações desportivas sem fins lucrativos e instituições particulares de solidariedade social, cooperativas e associações de e para pessoas com deficiência, de acordo com os condicionalismos previstos no Código do Imposto sobre Veículos (CISV).

11. No que diz respeito em concreto às instituições particulares de solidariedade social, os condicionalismos estão previstos no do artigo 52.º do CISV.

12. A referida norma isenta exclusivamente os veículos para transporte coletivo dos utentes com lotação de nove lugares, incluindo o condutor, adquiridos em estado novo, entre outras entidades, por instituições particulares de solidariedade social, que se destinem ao transporte em atividades de interesse público e que se mostrem adequadas à sua natureza e finalidades, desde que, em qualquer caso, possuam um nível de emissão de CO (índice2) NEDC até 180g/km ou emissão CO (índice2) WLTP até 207 g/km.

13. O reconhecimento da isenção depende da apresentação do pedido à Autoridade Tributária e Aduaneira, anterior ou concomitante à apresentação do pedido de introdução do veículo no consumo, instruído com o documento comprovativo atualizado do estatuto jurídico da instituição e da aquisição.

14. Ora, existindo um adiantamento anterior à conclusão da viatura (mesmo que não exista ainda atribuição de matrícula ou o número de chassis), a fatura de adiantamento pode beneficiar da isenção do n.º 8 do artigo 15.º do CIVA, pois o adiantamento partilha da mesma natureza da operação final. Para tal, basta que à data da emissão da fatura os documentos comerciais de suporte (como o contrato-promessa ou nota de encomenda) atestem inequivocamente a identidade da IPSS adquirente e as características técnicas do veículo futuro, comprovando à partida que este preencherá todos os requisitos materiais exigidos pelo artigo 52.º do CISV.

15. Caso, em momento posterior se venha eventualmente a verificar que não pode, à transmissão, ser aplicada a isenção, deve ser emitido quanto ao adiantamento, documento retificativo de fatura (Nota de Débito) com o valor do respetivo IVA, nos termos do artigo 29.º, n.º 7 do CIVA.