AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .

Assunto: Direito à dedução - compra de veículo para venda - uso do veículo em eventos promocionais

Processo: 31286, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: Do enquadramento

1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2026.03.17, tendo iniciado a atividade na mesma data. Está, ainda, registada como prosseguindo a atividade, a título principal, de " Comércio a Retalho de Artigos em Segunda Mão" - CAE 47790, e, a título secundário, de "Comércio a Retalho de Veículos Automóveis Ligeiros", CAE 47811, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.

Do pedido

2. Consta do pedido que a Requerente é uma entidade recentemente registada para efeitos de IVA e cuja atividade consiste na compra, venda, revenda e investimento de ativos de colecionismo, antiguidades e de natureza financeira, bem assim como na prestação de serviços conexos com tais atividades.

3. A Requerente pretende concluir, com carácter imediato, a aquisição de uma viatura Ferrari, modelo F8B, série especial, exclusivamente com a finalidade de valorização e subsequente alienação desse mesmo bem, em conformidade com o modelo económico da Requerente.

4. Durante o período que antecede a respetiva alienação, a viatura poderá ser apresentada em atividades promocionais, feiras, eventos ou outras iniciativas de exposição, sempre de forma compatível com a sua afetação exclusiva à atividade económica da Requerente, não sendo em momento algum desvirtuado o propósito único e inequívoco de valorização e posterior alienação.

Proposta de enquadramento

5. A atividade prosseguida pela Requerente enquadra-se na exceção à exclusão do direito à dedução do artigo 21.º do Código do IVA (CIVA), uma vez que a viatura em causa será adquirida e será exclusivamente objeto de exploração económica pelo sujeito passivo, circunscrita à sua detenção para efeitos de valorização, preservação e posterior alienação.

6. A operação aqui em causa tem sempre como pressuposto a aquisição para posterior alienação e que é semelhante às realizadas nos stands de automóveis, os quais constituem exemplos típicos das situações contempladas pela alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, uma vez que os mesmos adquirem viaturas com o objetivo específico de proceder, posteriormente, à sua alienação.

7. Nestes casos, a finalidade económica do bem encontra-se desde o início claramente definida como sendo para a transmissão futura, motivo pelo qual a Autoridade Tributária reconhece que tais operações se enquadram no regime excecional previsto na referida norma, afastando a regra geral de exclusão do direito à dedução.

8. Assim, a prática habitual dos operadores deste setor demonstra, de forma evidente que, quando a aquisição de uma viatura se destina exclusivamente à sua posterior venda, o bem deve ser considerado como objeto da atividade do sujeito passivo, independentemente das características específicas do veículo ou da sua natureza singular

9. Tal como referido, o presente enquadramento alinha-se com o entendimento aplicável aos revendedores de viaturas ligeiras, incluindo stands de automóveis, conforme resulta da posição assumida pela Autoridade Tributária na Ficha Doutrinária n.º 13605 ("no que concerne à aquisição das referidas viaturas de turismo, há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração, constituem objeto da atividade do sujeito passivo ao qual é permitida a dedução do imposto suportado a montante na sua aquisição. É o caso dos revendedores desses bens (ex.: stand de automóveis), aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante com a sua aquisição").

10. O enquadramento vigente também está de acordo com o Ofício-circulado n.º 30152, de 16 de outubro de 2013, no qual se admite que o direito à dedução pode ser exercido nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou exploração desses bens o que é precisamente, o caso da Requerente.

11. Assim, apesar de não se tratar formalmente de um stand, a dinâmica económica e funcional aplicada ao bem segue o mesmo racionai de aquisição, manutenção e consequente venda característico destes operadores, o que significa que, se a Autoridade Tributária considera que os casos dos stands de automóveis são exemplos típicos de aplicação da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, ou seja, que poderão deduzir o IVA referente à aquisição das viaturas, entende a Requerente que deverá esse mesmo entendimento ser aplicável ao presente caso, na medida em que, tal como demonstrado, estamos perante operações equiparáveis (aquisição de uma viatura para subsequente alienação).

12. Relativamente à apresentação da viatura em ações promocionais ou eventos de exposição, é de notar que tal prática se enquadra, de forma frequente, nos operadores do setor automóvel - designadamente stands e concessionários - no âmbito de estratégias comerciais, iniciativas de marketing ou cedências temporárias para a imprensa, não prejudicando a afetação exclusiva da viatura ao objetivo económico prosseguido.

13. A utilização da viatura para estes fins referidos está, naturalmente, sujeita ao cumprimento escrupuloso de normas/obrigações específicas determinadas previamente, sendo que jamais seria utilizada por colaboradores da Requerente.

14. Neste sentido, tem-se em consideração o entendimento da Autoridade Tributária descrito na Ficha Doutrinária n.º 15109, a qual incide, precisamente, em muitos aspetos já descritos ao longo da presente exposição e na qual se destaca que "consiste num "uso normal de comércio" neste setor de atividade, a cedência gratuita de viaturas de "serviços" para os efeitos do marketing, imprensa ou demonstração, uma vez que daí resultam, para a empresa cedente, clientes, contratos e negócios que, sem esta cedência, talvez não fossem possíveis".

15. Assim, conclui-se que o IVA suportado na aquisição das viaturas é dedutível, dada a atividade do sujeito passivo, ainda que sejam utilizadas provisoriamente em ações promocionais.

16. Ou seja, a viatura em questão:
i) Irá ser apenas temporariamente utilizada em atividades promocionais;
ii) A utilização acima referida não qualifica uma operação assimilada a título oneroso, nos termos do n.º 2 do artigo 4.º do CIVA;
iii) Irá estar sujeita a um rigoroso cumprimento e controlo interno.

17. De modo a acautelar o cumprimento do entendimento da Autoridade Tributária, a Requerente irá proceder a um controlo da utilização da viatura, nomeadamente através da:
i) Análise e aprovação prévia dos pedidos de diversas entidades, garantindo que os mesmos se enquadram nos objetivos de valorização definidos internamente;
ii) Verificação da finalidade, duração e localização de cada exposição;
iii) Manutenção de um registo interno que documenta, para cada evento organizado, os elementos essenciais relativos à movimentação (quilómetros percorridos) e permanência da viatura;
iv) O retorno obrigatório da viatura, após cada exposição, para instalações próprias e devidamente controladas, garantindo a sua preservação, segurança e manutenção enquanto bem destinado exclusivamente à valorização e posterior transmissão.

18. Face ao exposto, a Requerente vem por este meio solicitar confirmação de que deverá ser afastada a exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do o artigo 21.º do CIVA, ao abrigo do da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do mesmo Código, relativamente ao IVA suportado na aquisição da viatura Ferrari F8B, série especial, cuja aquisição e detenção de destina apenas à sua valorização e, posterior alienação, operação esta que está, sem margem para dúvidas, no entendimento da Requerente, de acordo com a atividade por si exercida.

Enquadramento em sede de IVA:

19. A alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA exclui do direito à dedução o imposto contido nas "despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo (...)", definindo como viatura de turismo qualquer veículo automóvel de passageiros ou misto até nove lugares.

20. Não obstante a regra geral de exclusão, o n.º 2 do mesmo artigo 21.º consagra exceções atendendo à especificidade do destino económico dos bens. Em particular, a alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA afasta expressamente a exclusão do direito à dedução quanto às despesas "relativas a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo".

21. A aplicação da referida exceção depende da verificação de um pressuposto material e objetivo: o bem adquirido deve integrar o circuito económico da atividade do sujeito passivo como o próprio objeto da sua exploração ou comercialização (a sua mercadoria ou bem de troca), e não como um instrumento ou meio de suporte ao exercício de outra atividade.

22. Com efeito, o direito à dedução do IVA rege-se pelo princípio da substância económica e da neutralidade do imposto, dependendo da efetiva afetação e destino económico do bem, sendo irrelevante a mera qualificação formal que lhe seja atribuída em sede de relato financeiro.

23. A Requerente encontra-se registada para o exercício da atividade (secundária) de "Comércio a Retalho de Veículos Automóveis Ligeiros" (CAE 47811). Todavia, a mera integração formal nesse código de atividade não confere, por si só, o direito à dedução do imposto em toda e qualquer aquisição de veículos.

24. No caso concreto, resulta do pedido que a viatura em causa é adquirida com o propósito de retenção patrimonial para valorização e eventual alienação diferida num horizonte não determinado, sendo, entretanto, utilizada em eventos promocionais e de exposição.

25. Ora, o conceito de "bens cuja venda constitua objeto da atividade" exige uma intenção direta e imediata de comercialização no âmbito do ciclo operacional normal da empresa (comércio/revenda de viaturas). A aquisição de uma viatura destinada predominantemente à retenção para valorização diferida ou reserva de valor afasta o bem da atividade de comercio automóvel, descaracterizando a sua qualidade de objeto da atividade para efeitos do artigo 21.º, n.º 2, alínea a) do Código do IVA.

26. A utilização da viatura em ações de marketing, eventos e exposições reforça que o bem cumpre uma função instrumental de suporte ou promoção da imagem e do modelo de negócio global da Requerente, aproximando-o de um bem de uso empresarial e não de um bem destinado ao circuito de revenda.

27. Conclui-se, assim, que não estando a viatura afeta ao circuito normal de comercialização como objeto direto da atividade de comércio automóvel da Requerente, mas sim mantida sob detenção para valorização e representação, a operação não preenche o requisito substancial da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, mantendo-se aplicável a regra de exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do mesmo preceito legal.

Conclusão:

28. Face ao exposto, conclui-se o seguinte:
- A aquisição da viatura com o objetivo de retenção para valorização e utilização em eventos de exposição afasta o bem do circuito normal de comercialização e do conceito de "bens cuja venda constitui objeto da atividade";
- Não se verificando os pressupostos materiais da exceção prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, opera a regra geral de exclusão do direito à dedução constante da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, sendo o IVA suportado na aquisição do veículo não dedutível;
- Fica prejudicada a análise quanto à eventual caracterização do uso promocional como prestação de serviços a título oneroso (artigo 4.º, n.º 2 do CIVA), uma vez que está excluído do direito à dedução na respetiva aquisição.