

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º
- Assunto: Direito à dedução – Viatura ligeira de passageiros com 9 lugares- Transporte de crianças faturado a clientes e liquidado o respetivo IVA.
- Processo: nº 3927, por despacho de 2012-09-28, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

Os factos e o pedido

1. A requerente adquiriu uma viatura ligeira de passageiros com 9 lugares, licenciada exclusivamente para o transporte de crianças o qual é faturado aos clientes e liquidado o respetivo IVA, sendo o seu uso imprescindível para o exercício e desenvolvimento da sua atividade de "berçário e creche".
2. Apesar do objeto social da empresa não mencionar o transporte de crianças, solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA, com base na alínea a) do nº 2 do artº 21º do CIVA.

Enquadramento face ao CIVA

3. O mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19º a 26º do CIVA, sendo a dedução do imposto pago 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 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 artº 20º), tal direito à dedução não se verifica.
5. Por outro lado, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida no número anterior, ainda existem limitações provenientes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no nº 1 do artº 21º do CIVA.
6. A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no nº 1 do artº 21º do Código, resulta da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.
7. 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 no n.º 1 do art.º 21.º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

8. De acordo com a alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do Código do IVA, exclui-se 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, 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 carácter agrícola, comercial ou industrial ou que sendo misto ou de transporte de passageiros não tenha mais de 9 lugares, com inclusão do condutor"*.

9. Assim, não é dedutível o IVA relativo a viaturas que apesar de se dedicarem ao transporte de passageiros, não tenham mais de 9 lugares, com inclusão do condutor.

10. O n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais. Assim, não se verifica a exclusão do direito à dedução em determinadas despesas, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo.

11. Quanto às viaturas de turismo, há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração, constituem objeto da atividade do sujeito passivo. É o caso dos revendedores desses bens (ex: stand de automóveis, taxistas), aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante na sua aquisição e fabrico e com os serviços prestados (v.g. reparação, transformação, conservação...).O mesmo acontece com os sujeitos passivos que se dedicam ao aluguer dos referidos bens.

12. Após consulta ao sistema de gestão de cadastro do IVA, verifica-se que o sujeito passivo está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral desde 2008.04.02, com o CAE:088910 "actividades de cuidados para crianças, sem aloj", com o tipo de operações que conferem direito a dedução.

13. O referido CAE 8891/88910, "actividades de cuidados para crianças, sem alojamento", compreende, nomeadamente, "as actividades desenvolvidas por creches, centros de actividade de tempos livres e amas. Inclui cuidados diários de crianças com deficiência e intervenção precoce".

14. Com base no atual enquadramento, não é possível aplicar a exclusão do direito à dedução prevista no n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, não havendo, portanto, lugar à dedução.

15. Todavia, se constar do enquadramento do sujeito passivo, para além da atividade de "actividades de cuidados para crianças, sem alojamento", a atividade acessória de transporte de crianças, reunidos que estejam os requisitos formais do direito à dedução, nomeadamente, o transporte de crianças ser objeto de faturação aos clientes com liquidação do respetivo IVA, o imposto contido nas despesas com a viatura pode ser dedutível.

16. Note-se que, nos termos do nº 1 do artº 32º do CIVA, "*Sempre que se verificarem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de actividade, deve o sujeito passivo entregar a respectiva declaração de alterações*".

17. (....).