

## 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.** (....).