

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 21º

Assunto: Direito à dedução – Exclusão do direito à dedução - Viatura ligeira de mercadorias, com a lotação de 5 lugares

Processo: nº **13605**, por despacho de 2018-06-06, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. A requerente, encontrando-se enquadrada em IVA, no regime normal de periodicidade mensal, com a atividade principal a "Fabr. Alimentos para Animais Criação, CAE: 10912, e como atividades secundárias : "Atividades Veterinárias, CAE: 75000, "Transformação de Cereais e Leguminosas", CAE: 10613, "Comércio por Grosso de Alimentos para Animais ", CAE: 46211, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 No âmbito da sua atividade, presta serviços a vacarias situadas em todo o Alentejo e em Espanha, obrigando a deslocações às vacarias para proceder a análises clínicas dos animais alimentados pelas rações que comercializa, no sentido de apurar e melhorar a produtividade.

1.2 Para essas deslocações, existe a necessidade de transportar colaboradores e equipamentos, pretendendo, para os efeitos, proceder à aquisição de uma viatura com características necessárias ao bom desenvolvimento da atividade.

1.3 Trata-se de uma viatura ligeira de mercadorias, de marca L200, com a lotação de 5 lugares.

1.4 Solicita esclarecimentos, no que concerne ao direito à dedução do IVA suportado com a viatura em causa.

1.5 Solicita, ainda, o correto enquadramento, em sede de IRC, nomeadamente quanto à aplicação do art.º 88º do CIRC.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. Sendo a atividade exercida pela requerente tributada, o IVA suportado nas aquisições de bens e de serviços destinadas ao seu exercício é suscetível de dedução, nos termos dos artigos 19.º a 25.º do Código do IVA.

3. Estas normas estabelecem os condicionalismos para que se verifique o direito à dedução, sendo o artigo 21.º do CIVA o que estabelece as limitações desse direito respeitantes a determinados bens e serviços.

4. A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços, descritos no nº 1 do art.º 21º do Código, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

5. A alínea a) do nº 1 do art.º 21º do Código do IVA, 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, 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 caráter agrícola, comercial ou industrial ou que sendo misto ou de transporte de passageiros não tenha mais de 9 lugares, com inclusão do condutor"*.

6. No entanto, o nº. 2 do art.º 21.º do CIVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no nº 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais.

7. Efetivamente a alínea a) do nº 2 do art.º 21º do Código do IVA, dispõe que não se verifica a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: *"Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo número relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda"*. 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.

8. Assim, 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 assim como nas despesas relativas à sua conservação, reparação ou transformação.

9. É o caso dos revendedores desses bens (ex.: stand de automóveis), taxistas, etc., aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante com a sua aquisição e fabrico e com os serviços prestados (ex.: reparação, transformação, conservação, entre outros). O mesmo acontece com os sujeitos passivos que se dedicam ao aluguer dos referidos bens.

10. Sobre esta matéria, foi emitido o Ofício Circulado n.º 30152, de 2013.10.16, da Área de Gestão Tributária do IVA, o qual pode ser consultado no site do Portal das Finanças.

11. Verificando-se que tendo o sujeito passivo como atividades a "Fabr. Alimentos para Animais Criação, CAE: 10912, e como atividades secundárias: "Atividades Veterinárias, CAE: 75000, "Transformação de Cereais e Leguminosas", CAE: 10613, "Comércio por Grosso de Alimentos para Animais", CAE: 46211, tal pressupõe que a exploração da viatura ligeira de mercadorias não constitui o objeto da atividade comercial do sujeito passivo, pelo que não se enquadra no disposto na alínea a) do n.º2 do art.º 21.º do CIVA.

12. Quanto ao direito à dedução do imposto contido nas despesas com combustíveis, normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, a alínea b) do nº1 do art.21º, permite a dedução de 50% do IVA suportado na aquisição de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL) e de gás natural, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, GPL e gás natural é totalmente dedutível:

- Veículos pesados de passageiros;
- Veículos licenciados para transportes públicos, exceto os rent-a-car;
- Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, ou gás natural que não sejam veículos matriculados;
- Tratores com emprego exclusivo ou predominantemente na realização de operações inerentes à atividade agrícola (trabalhos próprios ou alheios);
- Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3 500 KG.

13. Assim sendo, o IVA suportado na aquisição de gasóleo é dedutível em 50%, só o sendo a 100% nos casos referidos nas subalíneas da norma acima mencionada. O IVA da gasolina não é, em caso algum, dedutível.

14. Em face do exposto, o imposto respeitante às despesas com a aquisição e manutenção da viatura, por parte de um sujeito passivo com a atividade acima referida, não é dedutível, pelas razões atrás explicitadas.

15. No que respeita às questões suscitadas, em sede de IRC, por não ser matéria da competência desta Direção de Serviços, devem as mesmas ser colocadas à Área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento.