

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 21º

Assunto: Direito à dedução - Aquisição de gasolina usada, especificamente, para ser utilizada em motos para alugar.

Processo: **nº 13806**, por despacho de 2018-06-25, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

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

1- O requerente, na qualidade de TOC da empresa, LDA., questiona se, dado a atividade principal desta empresa ser "Aluguer de Maquinas e Outros equipamentos" e "Aluguer de Bens Desportivos e Recreativos", pode deduzir a totalidade do IVA ou em que percentagem, na aquisição de gasolina usada, especificamente, nas motos que aluga.

2- O direito à dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico é um elemento central do funcionamento do sistema do IVA, o qual tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

3- O mecanismo das deduções está previsto nos art.s 19º a 26º do Código do IVA (CIVA), sendo a dedução do imposto suportado 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 art. 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, existem, ainda, limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no nº 1 do art. 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 art. 21º do Código, deriva 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 o nº1 do art.21º, um conjunto de

bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

8- Face à questão colocada, afigura-se importante, antes de qualquer consideração sobre a mesma, desde já conhecer as condições necessárias para que possa ser deduzido o imposto suportado nas aquisições a que se refere o n.º 1 do art.19º.

9- Para que seja possível o exercício do direito à dedução é necessário, em consonância com o que dispõe o art. 20.º, que o imposto a deduzir tenha incidido sobre bens adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo com vista à realização das operações referidas no n.º 1 do mesmo preceito, ou seja, operações que conferem o direito à dedução. Por sua vez, ainda que estejam em causa bens ou serviços necessários ou fundamentais para o exercício da atividade, não é admitida a dedução do IVA se os mesmos estiverem excluídos nos termos do art. 21.º (exclusões do direito à dedução).

10- Em princípio, só confere direito à dedução o imposto suportado pelo sujeito passivo nas aquisições de bens e serviços destinados à realização de operações (transmissões de bens e prestações de serviços) sujeitas a imposto e dele não isentas, tal como consta da alínea a) do n.º 1 do art.20.º do CIVA, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo artigo.

11- Quanto ao direito à dedução do imposto contido nas despesas com combustíveis, normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, a alínea b) do n.º1 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. Caso se trate dos bens referidos nas subalíneas a seguir indicadas o imposto relativo aos consumos de gasóleo, GPL e gás natural é totalmente dedutível:

- i) Veículos pesados de passageiros;
- ii) Veículos licenciados para transportes públicos, exceto os rent-a-car;
- iii) Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, bem como as máquinas que possuam matrícula atribuída pelas autoridades competentes, desde que, em qualquer dos casos, não sejam veículos matriculados; (Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro).
- iv) Tratores com emprego exclusivo ou predominantemente na realização de operações inerentes à atividade agrícola (trabalhos próprios ou alheios);
- v) Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3 500 KG.

12- Assim sendo, apenas o IVA suportado na aquisição de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, é dedutível em 50%, sendo que o IVA suportado na aquisição de gasolina não é em caso algum dedutível.

Em face do exposto podemos concluir o seguinte:

13- Atentas considerações feitas anteriormente, relativamente às despesas de combustíveis efetuadas com as referidas viaturas (motos até 125 cc), tratando-se de gasolina, o imposto não é dedutível em nenhuma situação, pela exclusão prevista na alínea b) do n.º 1 do art.21.º do CIVA