

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 21.º

Assunto: Exclusão do direito à dedução – O IVA contido na aquisição de eletricidade que abastece as viaturas elétricas, enquanto despesa de utilização das mesmas, está excluído do direito à dedução

Processo: **n.º 15054**, por despacho de 30-08-2019, 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:

1. O sujeito passivo requerente, enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2017-06-01, exerce a atividade principal de "Construção de Edifícios (Residenciais e não Residenciais)", CAE: 41200 e como atividade secundária "Organização de Actividades de Animação Turística", CAE: 93293, "Outros Transportes Terrestres de Passageiros Diversos, N.E.", CAE: 49392 e "Outras Actividades Postais e de Courier", CAE: 53200, praticando operações que conferem direito à dedução.

2. Refere a requerente na sua exposição, que em virtude de os carregamentos de eletricidade para as viaturas elétricas e híbridas passarem a ser pagos, desde 1 de novembro de 2018, e atendendo ao objeto social da empresa - Outros Transportes de Passageiros Diversos, N.E., e tendo viaturas eletricas e/ou híbridas afetas a exploração, solicita informação sobre a dedução do IVA suportado com o carregamento de electricidade para as referidas viaturas.

3. Os artigos 19.º e 20.º do CIVA consagram uma regra geral de dedutibilidade do IVA devido ou pago na aquisição de bens ou serviços, adquiridos por serem essenciais à realização de prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas (cfr. alínea a) do n.º 1 do art. 19.º e alínea a) do n.º 1 do art. 20.º, ambas do CIVA).

4. De acordo com essa regra, só é dedutível o IVA que tenha sido suportado em aquisições de bens e serviços adquiridos ou utilizados para a realização de operações sujeitas a imposto, e dele não isentas, ou seja, para a realização de operações tributáveis.

5. No entanto, o artigo 21.º do mesmo diploma contempla uma exceção à regra prevista nos artigos 19.º e 20.º, no que respeita ao imposto contido nas aquisições de determinados bens ou serviços cujas características os tornam não essenciais à atividade produtiva, ou facilmente desviáveis para consumos particulares, como é o caso do imposto contido nas despesas relativas à aquisição, utilização, transformação e reparação das viaturas a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

6. Dispõe a referida norma que se exclui do direito à dedução o imposto contido nas despesas relativas à aquisição, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo.

7. Considerando viatura de turismo como sendo 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 nove lugares, com inclusão do condutor (cfr. alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do CIVA).

8. Contudo, na sequência da reforma da chamada Fiscalidade Verde, a Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos setores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, alterando, para o efeito, os Códigos, nomeadamente do IVA.

9. Na sequência dessa alteração foram aditadas as alíneas f) e g) ao n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, as quais permitem o direito à dedução do IVA contido nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria 467/2010, de 7 de julho.

10. No entanto, não se verifica a exclusão do direito à dedução, quando as despesas mencionadas na referida norma respeitem a bens cuja venda ou exploração, constitua objeto da atividade do sujeito passivo (cfr. n.º 2 do art. 21.º do CIVA).

11. Para que seja possível deduzir o IVA nestes casos, não é suficiente que os bens sejam utilizados para a realização de operações tributáveis. Ainda que estes bens sejam utilizados e indispensáveis à prossecução da atividade do sujeito passivo, o direito à dedução apenas pode ser exercido nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou a exploração desses bens, como por exemplo, a venda e/ou a locação de automóveis, o ensino da condução, ou a atividade de transporte de passageiros.

12. Quando a exploração de "viatura de turismo" constituir objeto da atividade empresarial do sujeito passivo, podem as despesas de aquisição, conservação e manutenção da(s) mesma(s), beneficiar do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, desde que conste do respetivo registo a indicação do exercício da atividade acessória de transporte de passageiros, através de indicação de CAE específico, e que, a sua utilização em regime de exclusividade, afaste, de forma inequívoca, uma eventual utilização particular (privada).

13. Isto é, tem sido entendimento desta Direção de Serviços que, quando a exploração de uma viatura, ainda que de turismo, se esgota no objeto social da empresa, o IVA suportado na respetiva aquisição, locação, utilização e reparação da mesma, é dedutível, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA.

14. Porém, a dedutibilidade do IVA relativo a outras despesas, nomeadamente, eletricidade, reparações, manutenção, etc., enquanto despesas de utilização da viatura [não referidas na alínea f) do n.º 2 do art. 21.º do CIVA], deve submeter-se à disciplina da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, o qual se refere apenas às "despesas respeitantes a combustíveis", nos quais não se inclui, por definição, a eletricidade.

15. Assim, o imposto contido na aquisição da eletricidade que abastece as viaturas, enquanto despesa de utilização das mesmas, está excluído do direito à dedução