

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al a) do nº 1 do art 21º; n.º 2 do art 21º
- Assunto: Exclusão do direito à dedução - IVA suportado na aquisição e manutenção de uma mota a utilizar em eventos desportivos.
- Processo: **nº 16095**, por despacho de 2019-10-30, 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 - Caracterização do Requente/Sujeito Passivo

1.A requerente encontra-se registada para efeitos de IVA, enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, com operações que conferem direito à dedução, desde 25/09/2013, exerce a atividade principal de "OUTRAS ACTIVIDADES CONSULTORIA PARA OS NEGÓCIOS E A GESTÃO", CAE 70220 e como atividades secundárias "OUT. ACT. CONSULTORIA, CIENTÍFICAS, TÉCNICAS E SIMIL., N.E.", "COM. RET. ARTIGO DESPORTO, CAMPISMO E LAZER, ESTAB. ESPEC.", "OUTROS LOCAIS DE ALOJAMENTO DE CURTA DURAÇÃO" e "ACTIVIDADES DE ANGARIAÇÃO IMOBILIÁRIA", com os CAE 74900, CAE 47640, CAE 55204 e CAE 68312, respetivamente.

II - Âmbito e exposição das questões apresentadas

2. A requerente refere que tem como atividade a "Consultoria técnica nacional e internacional na área das bicicletas, motos, veículos eléctricos, suas peças e acessórios; realização de estudos de mercado; promoção, produção, gestão, organização e consultoria de eventos, incluindo os desportivos" e que "vai participar no Africa Para tal adquiriu uma moto, que vai também gerar despesas de manutenção e preparação para e durante o evento", mencionando ainda que, a "fonte do rendimento para os patrocínios é assim a moto, sem a qual não pode participar no evento".

3. Pretende então saber se, considerando a moto como "elemento essencial para gerar rendimento e dele indissociável, (...) pode ser deduzido o IVA da aquisição e despesas de preparação e participação?".

III - Análise à questão colocada, enquadramento legal e considerandos finais

4. Tendo em conta o questionado, no que se refere ao imposto suportado na aquisição, o mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º do 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.

5. O exercício de operações tributáveis confere, em regra, o direito à dedução do imposto incluído na aquisição de bens e prestações de serviços necessários à realização dessas mesmas operações, conforme resulta dos n.ºs 1,

respetivamente, dos artigos 19.º e 20.º do CIVA.

6. Conforme o determinado no artigo 19.º do CIVA o imposto é passível de dedução se resultar de imposto pago, em bens ou serviços, no exercício da atividade, a outros sujeitos passivos, e desde que o imposto esteja mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal, os que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do artigo 36.º e n.º 2 do artigo 40.º do CIVA (fatura simplificada).

7. O n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, impõe que a dedução de imposto só possa ser realizada se este tiver incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas [alínea a)] ou nas operações elencadas na respetiva alínea b)].

8. No entanto, existem exceções ao direito à dedução (artigo 21.º do CIVA), respeitantes a bens e serviços que, pelas suas características, os torna não essenciais à atividade produtiva ou são facilmente desviáveis para consumos particulares, como é o caso das motos a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

9. Assim, e em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, é excluído do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos, sempre que a exploração destes bens não constitua objeto da atividade do sujeito passivo [alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA].

10. Esta norma prevê apenas o direito à dedução do IVA suportado nas referidas despesas quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto da atividade do sujeito passivo. Caso não efetue, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução, deve observar o disposto no artigo 23.º do CIVA.

11. Não obstante, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida anteriormente, existem, ainda, limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida na alínea b), do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

12. A norma prevista na alínea a) do n.º 2 do mesmo artigo refere que esta não verifica a exclusão do direito à dedução do imposto suportado nas *"Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo (...)"*.

13. Para efeitos desta norma, considera-se que a exploração dos veículos constitui objeto da atividade do sujeito passivo, quando estejam diretamente envolvidos no processo produtivo, isto é, quando esteja em causa uma exploração imediata dos mesmos, da qual resulta a obtenção de contrapartidas diretas dessa exploração.

14. Ficam assim abrangidos, por exemplo, os sujeitos passivos cuja atividade seja a venda, e/ou a locação de viaturas, o transporte de passageiros e as escolas de condução.

15. No presente pedido está em causa a possibilidade de dedução do IVA suportado na aquisição de "moto", bem como do IVA contido nas despesas

relativas à manutenção daquele veículo, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 21º do CIVA.

16. Deste modo, para que seja possível deduzir o IVA nestes casos, dedução essa que em princípio se encontra vedada conforme a alínea a) do n.º 1 do artigo 21º do CIVA, não é suficiente que os bens sejam utilizados para a realização de operações tributáveis. Ainda que estes bens sejam utilizados e indispensáveis para a atividade do sujeito passivo, o legislador entendeu delimitar o exercício do direito à dedução, às situações em que o objeto da atividade é a venda ou exploração desses bens, face às características dos mesmos que os tornam facilmente desviáveis para consumo particular.

17. Assim, a aquisição de uma "moto", nas condições como as que se encontram elencadas no presente processo, não confere o direito à dedução do imposto suportado uma vez que não se encontra garantida a sua utilização exclusiva em atividades tributárias.

18. Diferente seria se este veículo, por não lhe ser permitido circular na via pública (nomeadamente por não possuir matrícula) fosse utilizado exclusivamente em operações sujeitas a IVA, por exemplo em competições desportivas na prestação de serviços de publicidade.

19. Respondendo ao questionado pela requerente considera-se que, o IVA suportado relativo à aquisição e manutenção da referida moto, ainda que, conforme referido pela requerente, sendo para utilização exclusiva na sua atividade, não é dedutível nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21º do CIVA, dado que não se enquadra na exceção ao princípio da não dedução do imposto previsto no n.º 2 do artigo 21º do CIVA.