

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .

Assunto: Exclusões do direito à dedução - IVA suportado na aquisição de motociclo elétrico

Processo: 25163, com despacho de 2023-11-24, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO APRESENTADA E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

1. A Requerente refere ter como objeto o exercício do comércio, importação e exportação de motociclos, suas peças e acessórios, a manutenção e reparação de motociclos, peças e acessórios e o comércio, importação, exportação e reparação de máquinas e equipamentos para jardim, agricultura e floresta.
2. Pondera adquirir um motociclo totalmente elétrico alegando que o mesmo será para utilizar em deslocações que concretiza como idas aos correios, depósito de valores e compras pontuais de pequeno valor.
3. Pretende saber se a aquisição desse veículo confere direito à dedução do IVA suportado.
4. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade principal de "COM. GROSSO E A RETALHO MOTOCICLOS, SUAS PEÇAS E ACESSÓRIOS" (CAE 45401) e para as atividades secundárias de "MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MOTOCICLOS, SUAS PEÇAS E ACESSÓRIOS" (CAE 045402), "COMÉRCIO POR GROSSO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, AGRÍCOLAS" (CAE 046610), "OUT. ACT.. AUX. SERV. FINANC., EXC. SEGUROS E FUNDOS PENSÕES" (CAE 066190) e "PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E" (CAE 035113) estando registada pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.

II - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DA QUESTÃO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. O mecanismo das deduções encontra previsão nos artigos 19.º a 26.º do Código do IVA, sendo a dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema do IVA que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.
6. Desta forma, o direito à dedução, pressupõe que os sujeitos passivos recuperem, em regra, o IVA suportado em bens e serviços com vista à realização de operações tributadas, dentro dos limites estabelecidos no citado diploma.
7. E estabelece o artigo 19.º do Código do IVA ser condição essencial, de natureza formal, para a respetiva dedução, que o imposto se encontre mencionado em fatura emitida na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo.
8. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º do citado diploma, que só pode deduzir-se o imposto que tenha 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, nos termos da alínea a) ou nas operações elencadas na alínea

b).

9. Além da limitação ao exercício do direito à dedução supra indicada, existem limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está contemplada no n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA e que deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares, independentemente de incorporados na atividade produtiva.

10. Assim, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 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 nove lugares, com inclusão do condutor".

11. Ora, estando em causa a aquisição de um motociclo, a operação encontra previsão na exclusão supra indicada e na regra segundo a qual o imposto suportado na aquisição de motocicletas não confere direito à dedução.

12. Contudo, não obstante estas exclusões do direito à dedução do imposto, o n.º 2 do mesmo artigo, vem permiti-la em determinados casos, afastando a exclusão do direito à dedução do imposto contido nas despesas elencadas no n.º 1.

13. A alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º dispõe que não se verifica a exclusão do direito à dedução nas "Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto de actividade do sujeito passivo ()".

14. O legislador optou por permitir o direito à dedução do imposto apenas nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou exploração desses bens, excluindo da mesma as situações em que, não obstante aqueles bens sejam utilizados e indispensáveis para a atividade do sujeito passivo, não constituam o objeto da sua atividade.

15. Sobre esta matéria foram divulgadas instruções administrativas através do Ofício-Circulado n.º 30152/2013, de 16 de outubro, no qual se refere:

"8. Nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, não se verifica a exclusão do direito à dedução, quando as despesas mencionadas na alínea a) do n.º 1 "respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto da actividade do sujeito passivo."

9. 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 para a atividade do sujeito passivo, o direito à dedução apenas pode ser exercido nas situações em que o objeto da atividade é a venda ou exploração desses bens, como por exemplo, a venda e/ou locação de automóveis, o ensino da condução ou a exploração de táxis".

16. No caso apresentado, conforme ponto 4. desta informação, a Requerente tem como atividade o comércio de motocicletas.

17. Todavia, como a própria refere, a aquisição do motociclo na situação apresentada não integra propriamente este conceito de exploração, uma vez que a Requerente apenas o pretende utilizar como meio para executar tarefas acessórias que descreve como as deslocações aos correios, para depósitos de valores e para compras pontuais de pequeno valor entre outras.

18. Na verdade, no presente caso, não está em questão a venda ou exploração do referido motociclo, não obstante o mesmo ser utilizado no exercício da atividade prosseguida pela Requerente.

III - CONCLUSÃO

Em face do exposto, podemos concluir o seguinte:

19. A operação apresentada não encontra enquadramento na exceção ao princípio da não dedução do imposto consagrada na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, pelo que o imposto suportado nas despesas de aquisição e/ou utilização do motociclo questionado, não confere o direito à dedução, ainda que este seja totalmente elétrico.