

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .
- Assunto: Direito à dedução do IVA suportado nos combustíveis
- Processo: 25207, com despacho de 2023-11-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - DO PEDIDO
1. No caso apresentado está em causa o exercício do direito à dedução do IVA suportado relativo ao abastecimento de combustível de depósito próprio, nas respetivas instalações.
 2. A Requerente desenvolve a atividade de comércio a retalho e tem diversas viaturas, possuindo viaturas pesadas de mercadorias e viaturas ligeiras de mercadorias. Tem ainda duas viaturas ligeiras, sendo uma delas elétrica, e a outra movida a gasóleo.
 3. Para abastecer as suas viaturas a Requerente possui um depósito de gasóleo nas suas instalações onde as viaturas se abastecem consoante as necessidades. Uma vez que na fatura de abastecimento do depósito não são identificadas as matrículas das viaturas, pretende esclarecimentos quanto ao exercício do direito à dedução do IVA suportado.
- II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)
4. No que se refere ao exercício do direito à dedução, os sujeitos passivos deduzem o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos, mencionado em fatura passada na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, nos termos previstos nos artigos 19.º e 36.º do CIVA.
 5. Por sua vez, o artigo 20.º do CIVA, refere que só é dedutível o IVA suportado em aquisições de bens ou serviços utilizados em operações sujeitas a imposto e dele não isentas, ou nas referidas na respetiva alínea b) do n.º 1.
 6. Pelo acima exposto pode inferir-se que o imposto suportado nas despesas com bens e serviços, só é dedutível quando os mesmos sejam utilizados para a realização de operações tributadas, estejam afetos a essas operações, e sejam conexos com as mesmas. Além disso, desde que não se tratem de bens ou serviços abrangidos por qualquer exclusão prevista no artigo 21.º do CIVA.
 7. A alínea b) do n.º1 do artigo 21º do CIVA, exclui do direito à dedução as "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %...", a menos que se trate dos bens indicados nas diversas subalíneas seguintes, onde se incluem os veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg, "caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível".
 8. Ora, da pluralidade de viaturas afetas à atividade que a Requerente diz abastecer através do referido depósito de gasóleo, encontram-se viaturas pesadas de mercadorias, as quais beneficiam, como atrás se viu, da dedução integral do imposto incorrido no gasóleo e viaturas ligeiras, as quais que beneficiam da dedução parcial do imposto incorrido em 50%.

9. O IVA suportado no gasóleo que a Requerente utiliza para abastecer as suas viaturas é, pois, dedutível de acordo com as respetivas classificações das viaturas, mostrando-se necessário, para que o mesmo se possa efetivar, um apuramento inequívoco do combustível utilizado em cada uma das viaturas, por exemplo através de um registo individualizado dos abastecimentos das viaturas, suas deslocações e quilometragem que permita comprovar, no tocante ao gasóleo utilizado, em que viaturas foi consumido.

10. Na impossibilidade de comprovação, o direito à dedução não é possível.