

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Direito à dedução - IVA suportado nas portagens referentes a veículos elétricos - Artigo 21.º do CIVA

Processo: 25696, com despacho de 2024-03-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Caracterização do Requete/Sujeito Passivo

1. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, com a atividade principal de " OUTRAS ACTIVIDADES DE SAÚDE HUMANA, N.E.", com o CAE 86906 e como atividades secundárias " ACTIVIDADES DE ENFERMAGEM", "OUT. ACTIVIDADES SERVIÇOS APOIO PRESTADOS ÀS EMPRESAS, N.E.", "COM RET. OUT. MÉT., NÃO EFECT. ESTAB., BANCAS, FEIRAS UN. MÓV. VENDA", "COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS", "ARRENDAMENTO DE BENS IMOBILIÁRIOS", "COMÉRCIO DE OUTROS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS", "COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS", "ACTIVIDADES DE MEDIAÇÃO IMOBILIÁRIA", "ALUGUER DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS", "ALOJAMENTO MOBILADO PARA TURISTAS" e "OUTROS LOCAIS DE ALOJAMENTO DE CURTA DURAÇÃO", com o CAE 086903, 082990, 047990, 068100, 0682000, 045190, 045110, 068311, 077110, 055201 e 055204, efetuando simultaneamente, operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito (artigo 9.º do CIVA).

2. Constituindo-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto, a Requerente ficou enquadrada no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, desde 2024.01.01. Atento o disposto no artigo 23.º do CIVA indicou utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.

II - Exposição da questão apresentada

3. A requerente é "uma empresa com o CAE principal 86906, presta serviços de assistência a cirurgias em vários hospitais do país, sendo que os seus funcionários utilizam viaturas 100% elétricas para se deslocarem a vários hospitais para executarem a prestação de serviços, bem como, temos um funcionário que transporta os materiais (próteses) para serem usadas nessas cirurgias."

4. Vem a Requerente questionar se, pode "deduzir o IVA das portagens uma vez que as viaturas são necessárias para a formação do rendimento."

III - Análise às questões colocadas e enquadramento legal

5. O mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º 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.

6. Conforme previsto no artigo 19.º do CIVA, é passível de dedução o imposto devido ou pago, nomeadamente, pela aquisição de bens ou prestação de serviços a outros sujeitos passivos, no exercício da atividade, desde que esteja mencionado em faturas emitidas na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se, como tal, as que contenham os elementos mencionados nos artigos 36.º ou 40.º (fatura simplificada).

7. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização 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).

8. Não obstante, a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo.

9. No texto desta disposição legal, considera-se como "viatura de turismo", para efeitos de IVA, 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.

10. Tendo em consideração o cenário de incentivo à utilização de viaturas elétricas, resultante da reforma da fiscalidade ambiental estatuída na Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, foi aditada a alínea g) do n.º 2 do artigo 21.º ao CIVA, que, permite 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, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho.

11. No que toca a outras despesas relacionadas com estas viaturas, nomeadamente reparações, manutenção, portagens, etc., enquanto despesas de utilização da viatura, e por não referidas na alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, devem submeter-se à disciplina da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, ou seja, apenas conferem o direito à dedução se a viatura a que respeitam constituir o objeto da atividade [alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA] o que não se verifica no caso em apreço.